

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Aplikace daně z přidané hodnoty v České republice a v Chorvatsku  
Application of Value Added Tax in the Czech Republic and in Croatia

Student: Bc. Klára Ševčíková  
Vedoucí diplomové práce: Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2016

# Zadání diplomové práce

Student:

**Bc. Klára Ševčíková**

Studijní program:

N6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202T049 Účetnictví a daně

Téma:

**Aplikace daně z přidané hodnoty v České republice a v Chorvatsku**  
Application of Value Added Tax in the Czech Republic and in Croatia

Jazyk vypracování:

čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Daň z přidané hodnoty dle české legislativy
3. Daň z přidané hodnoty dle chorvatské legislativy
4. Komparace aplikace daně z přidané hodnoty v obou zemích na praktických příkladech
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2015*. Amsterdam: IBFD, 2015. 1044 s. ISBN 978-90-8722-313-7.

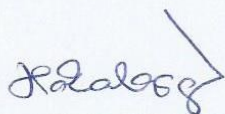
ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

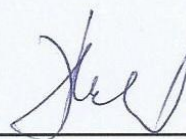
Vedoucí diplomové práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 22.04.2016



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohy č. 1 až č. 6, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 22. dubna 2016

  
Bc. Klára Ševčíková

# Obsah

1	Úvod.....	5
2	Daň z přidané hodnoty dle české legislativy.....	7
2.1	Daňová soustava České republiky.....	7
2.2	Daň z přidané hodnoty.....	10
2.3	Předmět daně .....	12
2.4	Daňový subjekt .....	12
2.5	Vymezení plnění .....	14
2.6	Místo plnění .....	15
2.7	Vznik povinnosti daň přiznat nebo zaplatit .....	16
2.8	Základ daně .....	17
2.8.1	Oprava základu daně a výše daně .....	18
2.9	Sazby daně.....	19
2.10	Osvobození od daně.....	20
2.10.1	Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně .....	20
2.10.2	Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně .....	20
2.11	Výpočet daně.....	21
2.12	Odpočet daně .....	22
2.12.1	Nárok na odpočet daně v poměrné výši .....	22
2.12.2	Nárok na odpočet daně v krácené výši.....	23
2.12.3	Úprava a vyrovnání odpočtu daně.....	23
2.13	Daňové doklady .....	24
2.14	Režim přenesení daňové povinnosti .....	25
2.15	Správa daně.....	27
2.15.1	Zdaňovací období.....	27
2.15.2	Daňové přiznání .....	28
2.15.3	Souhrnné hlášení .....	28
2.15.4	Kontrolní hlášení.....	28
2.15.5	Nespolehlivý plátce.....	29
2.15.6	Povinná elektronická forma podání .....	30
2.15.7	Ručení za nezaplacenou daň .....	30
2.15.8	Zvláštní způsob zajištění daně .....	30
2.16	Elektronická evidence tržeb .....	31
2.16.1	Schválný model elektronické evidence tržeb .....	32
3	Daň z přidané hodnoty dle chorvatské legislativy.....	37
3.1	Daňová soustava Chorvatské republiky.....	37
3.2	Daň z přidané hodnoty.....	40
3.3	Předmět daně .....	41
3.4	Daňový subjekt .....	42
3.5	Vymezení plnění .....	43
3.6	Místo plnění .....	44
3.7	Vznik daňové povinnosti .....	45

3.8	Základ daně .....	46
3.9	Sazby daně .....	47
3.10	Osvobození od daně .....	47
3.10.1	Osvobození s nárokem na odpočet daně .....	48
3.10.2	Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně .....	48
3.11	Odpočet daně .....	49
3.11.1	Částečný odpočet daně .....	50
3.11.2	Oprava odpočtu daně .....	51
3.11.3	Úprava odpočtu daně u dlouhodobého majetku .....	51
3.12	Fakturace .....	51
3.13	Zvláštní režim zdanění .....	53
3.13.1	Zvláštní režim zdanění pro malé osoby povinné k dani .....	53
3.13.2	Zvláštní režim zdanění pro prodej formou veřejné dražby .....	54
3.14	Režim přenesení daňové povinnosti .....	55
3.15	Správa daně .....	56
3.15.1	Zdaňovací období .....	56
3.15.2	Daňové přiznání .....	56
3.15.3	Souhrnné hlášení .....	56
3.15.4	Odpovědnost .....	57
3.16	Fiskalizace .....	57
4	Komparace aplikace daně z přidané hodnoty v obou zemích na praktických příkladech .....	62
4.1	Komparace aplikovaných sazeb DPH v České republice a Chorvatsku .....	62
4.1.1	Daňové zatížení českého a chorvatského spotřebitele .....	64
4.2	Komparace českého a chorvatského režimu přenesení daňové povinnosti .....	67
4.3	Vznik registrační povinnosti .....	69
4.4	Vznik povinnosti přiznat daň .....	73
4.5	Souhrnný příklad .....	74
4.6	Komparace české elektronické evidence tržeb a chorvatské fiskalizace .....	84
4.6.1	Zhodnocení dopadu chorvatské fiskalizace z daňového hlediska .....	86
4.6.2	Očekávané daňové výnosy po zavedení EET v České republice .....	89
5	Závěr .....	90
	Seznam použité literatury .....	93
	Seznam zkratk .....	99
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1 Úvod

Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) je významným nástrojem veřejných financí a je považována za jeden ze základních pilířů daňové soustavy jak České republiky, tak i Chorvatska. Její významnost je mimo jiné zdůrazněna i vysokou harmonizací v rámci Evropské unie.

Tato daň je součástí daňových systémů ve většině vyspělých zemí a v zemích Evropské unie je dokonce její začlenění do daňové soustavy povinností. V České republice byla DPH zavedena v roce 1993. V Chorvatsku byla DPH začleněna do daňového systému o pět let později, tzn. od 1. ledna roku 1998. Před těmito daty byla v obou státech uplatňována daň z obratu, která byla určována procentem z ceny obratu zboží při převodu mezi obchodníky. V případě, že bylo zboží vícekrát převedeno, docházelo k několika zdaněním. Hlavním negativem této nepřímé daně byla právě její duplicita.

V současné době jsou v České republice rozlišovány tři sazby daně. Základní sazba, která činí 21 % a dvě sazby snížené. První snížená sazba činí 15 %, druhá snížená, 10%, sazba byla zavedena zákonem č. 262/2014 Sb.<sup>1</sup> od 1. ledna 2015 a tímto došlo k úpravě názvu 15% sazby daně na první sníženou sazbu. Před tímto datem byla označována pouze za sníženou sazbu. Rovněž k tomuto datu bylo zrušeno plánované zavedení jednotné sazby daně ve výši 17,5 %. V Chorvatsku jsou taktéž uplatňovány tři sazby daně, avšak v rozlišné výši. Základní sazba daně je stanovena na 25 % a snížené sazby daně činí 13 % a 5 %. Snížená, 5%, sazba daně byla zavedena ještě před vstupem Chorvatska do Evropské unie, tzn. k 1. lednu 2013.

Diplomová práce je rozdělena na pět částí. Na úvod, na dvě části teoretické, jednu praktickou a poslední část je tvořena závěrem.

V první teoretické části je vymezena daňová soustava České republiky a zpracována problematika daně z přidané hodnoty podle české legislativy. Konkrétně se jedná o vymezení základních legislativních aspektů, terminologie a specifik. Dále je detailně zachycen schválený model elektronické evidence tržeb.

---

<sup>1</sup> Zákon, kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

Druhá teoretická část se zabývá politikou daně z přidané hodnoty, kterou uplatňuje Chorvatsko a jejími specifiky, tak aby bylo možné analyzovat rozdíly v jednotlivých legislativách. Rovněž je součástí kapitoly daňový systém Chorvatska a oblast fiskalizace neboli elektronická evidence tržeb.

V praktické části je demonstrována aplikace DPH na konkrétních příkladech z pohledu českého a chorvatského plátce. Také je v této části provedena komparace vybraných principů DPH uplatňovaných v obou zemích. Bližší pozornost je rovněž věnována porovnání legislativní oblasti české a chorvatské elektronické evidence tržeb. U chorvatského modelu je dále provedeno zhodnocení dopadu z daňového hlediska, v případě českého modelu jsou vymezena očekávání, a to rovněž z hlediska daňového.

Pro přepočítání české měny na měnu chorvatskou je využit fixní kurz ČNB ve výši 3,57 CZK/HRK ke dni 7. března 2016.

Cílem diplomové práce je analýza jednotlivých aspektů daně z přidané hodnoty a systému elektronické evidence tržeb v České republice a Chorvatsku s následným porovnáním uplatňování DPH na praktických příkladech a srovnáním modelů elektronické evidence tržeb.

Při zpracování diplomové práce byla použita metoda deskripce, komparace a především obsahová analýza zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (dále jen „český zákon o DPH“) a chorvatského zákona o DPH č. 73/2013 NN (dále jen „chorvatský zákon o DPH“).



## **2 Daň z přidané hodnoty dle české legislativy**

V této kapitole je nejprve vymezena daňová soustava České republiky a graficky znázorněn význam jednotlivých daní z hlediska příjmů státního rozpočtu. Rovněž je nastíněna základní charakteristika daně z přidané hodnoty. Poté je bližší pozornost věnována základním pojmům týkající se problematiky daně z přidané hodnoty v souladu s aktuálním zněním českého zákona o DPH. Součástí kapitoly je také systém elektronické evidence tržeb.

### **2.1 Daňová soustava České republiky**

Daňová soustava České republiky je rozdělena na daně přímé a daně nepřímé. Pro přehlednější orientaci v daňové soustavě je v Tab. 2.1 znázorněno členění jednotlivých daní.

U daní přímých lze přesně identifikovat osobu tzv. poplatníka, který příslušnou daň zaplatí, jelikož přímé daně zatěžují buď důchod, nebo majetek poplatníka. Charakteristickým znakem těchto daní je přímý dopad daňového břemene právě na poplatníka. U této skupiny daní není možný přesun daňového břemene na jinou osobu.

O nepřímých daní lze říci, že jsou opakem daní přímých, jelikož u těchto daní nelze dopředu jednoznačně určit daňového poplatníka, který v konečné fázi daň zaplatí. Jedná se de-facto o daň ze spotřeby, neboť daň je zahrnuta v ceně zboží či služeb nakupovaných spotřebitelem, který ji zaplatí v rámci úhrady za svou spotřebu. Avšak do státního rozpočtu je odvedena příslušným obchodníkem, proto v tomto případě poplatník a plátce není jedna a tatáž osoba.



**Tab. 2.1 Daňová soustava České republiky**

Přímé daně	daně důchodové	daň z příjmů fyzických osob	
		daň z příjmů právnických osob	
	daně majetkové	daň z nemovitých věcí	daň z pozemků
		daň ze staveb a jednotek	
		daň z nabytí nemovitých věcí	
Nepřímé daně	daň silniční		
	daň univerzální	daň z přidané hodnoty	
	daně selektivní	daně spotřební	daň z piva
			daň z lihu
			daň z minerálních olejů
			daň z vína a meziproduktů
			daň ze surového tabáku
			daň z tabákových výrobků
		daně energetické	daň z elektřiny
			daň z pevných paliv
			daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Zdroj: Ševčíková (2014), další vlastní úprava.

Důchodovou daní jsou zatěžovány příjmy fyzických a právnických osob, a tudíž je zohledněna platební schopnost poplatníka. V současné době činí sazba daně u fyzických osob 15 % a 19% sazbou jsou zdaněny příjmy právnických osob. Osoby mající nadstandardní příjem jsou navíc povinny odvádět solidární daň ve výši 7 % z rozdílu mezi úhrnem příjmů ze zaměstnání a podnikání a stropem u sociálního pojištění, tj. 48násobek průměrné mzdy vyhlášené ve Sdělení Ministerstva práce a sociálních věcí. Poměrná výše výnosu z důchodových daní je přesměrována do rozpočtů krajů a obcí a zbylá část je ponechána v rozpočtu státním. Jedná se tedy o sdílenou daň. Avšak výnos z daně z příjmů PO, jejímž poplatníkem je kraj nebo obec plyne v celé výši do rozpočtu kraje resp. obce.

Předmětem majetkových daní je movitý i nemovitý majetek, jelikož zahrnuje daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí a daň silniční. Tyto daně jsou označovány za daně in rem neboli daně na věc, a tudíž nezohledňují platební schopnost poplatníka. Příjemcem výnosu z daně z nemovitých věcí je výlučně obec, na jejímž území se nemovitá věc nachází. Celostátní výnos z daně silniční a část výnosu ze spotřební daně z minerálních olejů směřují do Státního fondu dopravní infrastruktury.

Jedinou univerzální daní je daň z přidané hodnoty, která je blíže specifikována v podkapitole 2.2. Výnos z této daně plyne primárně do státního rozpočtu, ale také

i do rozpočtu jednotlivých obcí a krajů, a to dle určeného procenta z celostátního výnosu.

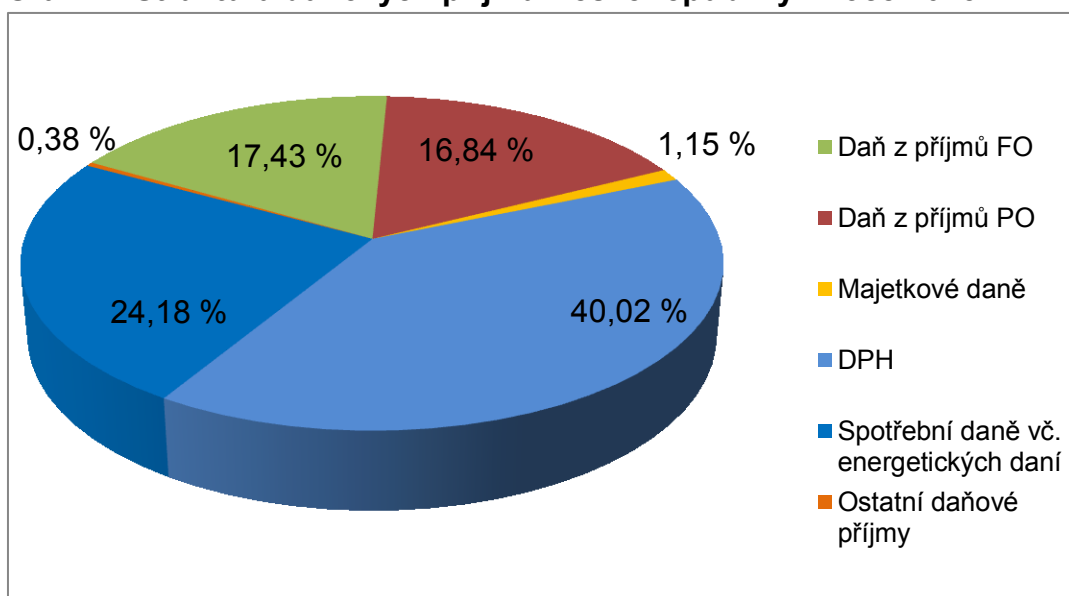
Spotřební daň má selektivní charakter a postihuje pouze některé vybrané komodity jako je např. tabák a alkoholické nápoje. Její úlohou je eliminovat spotřebu vybraných komodit prostřednictvím vyššího zdanění, dále je to regulace cen takovýchto komodit a samozřejmě získání příjmů do státního rozpočtu. Tato daň je vybírána jednorázově a je obsažena v ceně komodit jako daň z přidané hodnoty. Základem této daně je buď množství vyjádřené v kusech, nebo v jiných fyzických jednotkách.<sup>2</sup>

Mezi daně energetické patří daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv. Tyto daně byly zavedeny na základě požadavků Evropské unie za účelem stimulace podnikatelských subjektů ke snížení znečišťování životního prostředí.

Výnosy ze spotřebních daní, energetických daní a z daně z nabytí nemovitých věcí plynou do státního rozpočtu.<sup>3</sup>

Význam jednotlivých daní z hlediska příjmů do státního rozpočtu za rok 2015 je zachycen v Grafu 2.1.

**Graf 2.1 Struktura daňových příjmů České republiky v roce 2015**



Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2016), vlastní zpracování.

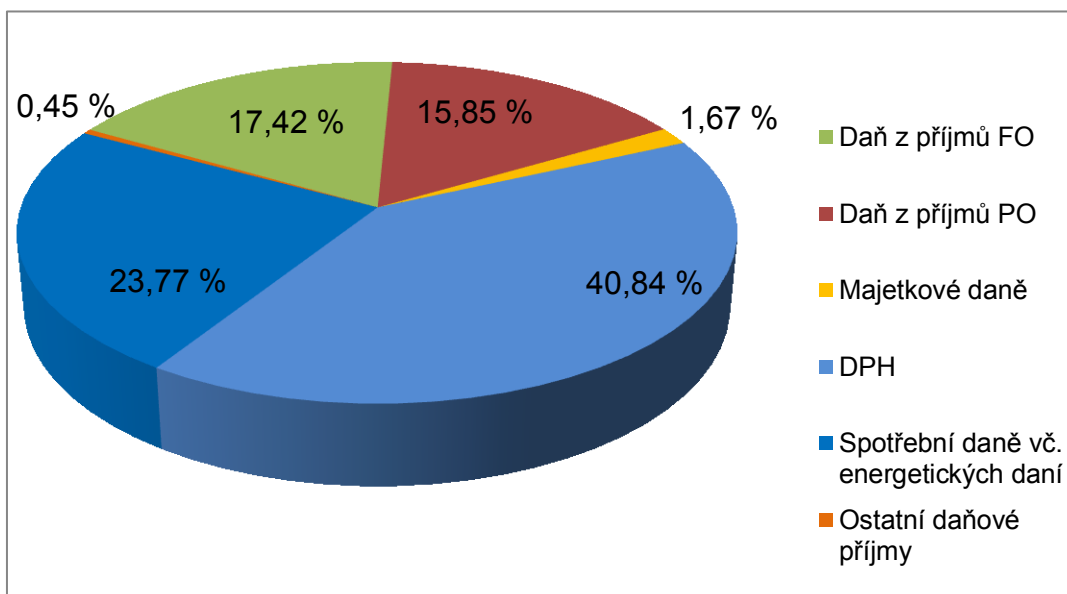
<sup>2</sup> Kubátová (2010)

<sup>3</sup> Zákon č. 243/2000 Sb. o rozpočtovém určení výnosu některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům.

Z Grafu 2.1 vyplývá, že nejvýznamnější roli v rámci plnění státního rozpočtu zastává daň z přidané hodnoty, jejíž podíl činí na celkových daňových příjmech 40,02 %, zatímco na majetkových daních bylo vyinkasováno pouze 6,79 mld. CZK, což v procentuálním vyjádření je 1,15 %. Dalším významným zdrojem státního rozpočtu je daň spotřební, jejíž podíl činí 24,18 %. Na dani z příjmů fyzických osob bylo v roce 2015 vybráno o 3,48 mld. CZK více než na dani z příjmů právnických osob.

Pro porovnání je zaznamenána také struktura daňových příjmů České republiky za rok 2014, jelikož do termínu pro odevzdání diplomové práce nebyly uveřejněny údaje týkající se struktury daňových příjmů Chorvatska za rok 2015.

**Graf 2.2 Struktura daňových příjmů České republiky v roce 2014**



Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2015), vlastní zpracování.

## 2.2 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je označována za nepřímou, všeobecnou, neduplicitní a víceetapňovou daň, která je součástí téměř veškerého zboží a služeb. Ve srovnání s jinými daněmi je DPH poměrně mladá daň. V České republice byla zavedena s účinností od 1. ledna 1993. Do této doby byla uplatňována daň z obratu, a to po dobu čtyřiceti let. V současné době je DPH upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Mimo jiné je problematika daně z přidané hodnoty také vymezena na evropské úrovni, a to směrnicemi vytvořené Evropskou Radou.

Za základní směrnici v oblasti DPH je považována směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice 2006/112/ES“). V této směrnici je zejména ošetřen a vymezen předmět daně a její působnost, zdanitelné plnění, místo plnění, vznik daňové povinnosti, osoby povinné k dani, základ daně, odpočet daně, osvobození od daně, sazby daně, zvláštní režimy apod. Důležité jsou také přílohy směrnice 2006/112/ES, ve které jsou vymezeny jednotlivé položky spadající do snížené sazby daně.

Jak už z názvu vyplývá, předmětem zdanění je přidaná hodnota, tzn. hodnota, kterou výrobce nebo plátce DPH přidá k hodnotě nakoupeného vstupu. Přidanou hodnotu může tvořit např. zisk, úroky, renty, vyplacené mzdy, pojistné a spotřební daně. Díky mechanismu této daně je odstraněna duplicita, jelikož na daň již jednou zaplacenou v ceně nakoupených komodit není uvalena znovu další daň.

Dle judikátů Soudního dvora Evropské unie je DPH charakterizována jako daň přímo úměrná ceně komodit, která je nezávislá na počtu uskutečněných transakcí během výroby a distribuce. Dále je považována za obecnou daň ze spotřeby, která je aplikována na komodity postupně až do fáze prodeje a také je označována za daň, která je odváděna až poté, co byla odečtena daň ze zboží a služeb na vstupu dané výrobní fáze.

Daň z přidané hodnoty je řazena k daním ad valorem (k hodnotě) a in rem (na věc). Daně ad valorem jsou určovány podle ceny komodit ze základu daně. Do této skupiny daní patří také všechny přímé daně. Daně in rem jsou vybírány na základě nabytí majetku, viz podkapitola 2.1.

Mezi pozitiva DPH patří neutralita, výhody v mezinárodním obchodě, transparentnost, snižování daňových úniků a samozřejmě značný příjem do státního rozpočtu. Za nevýhodu DPH může být považována vysoká administrativní náročnost a s ní spojené náklady a také přímá vazba na cenovou hladinu.<sup>4</sup>

Daň z přidané hodnoty je v současné době považována za velice významný zdroj státního rozpočtu, a to především díky skrytému daňovému břemenu a poměrně snadnému výběru daně.

---

<sup>4</sup> Široký (2008)

## 2.3 Předmět daně

Dle § 2 českého zákona o DPH je předmětem daně dodání zboží či poskytnutí služby uskutečněné osobou povinnou k dani za úplatu v rámci ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.

Zdanitelným plněním je také pořízení zboží z jiného členského státu, pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu a dovoz zboží.

Mezi plnění, která nejsou předmětem daně, patří např. poskytnutí služeb s místem plnění mimo tuzemsko, dodání zboží s instalací s místem plnění mimo tuzemsko, dodání zboží soustavami nebo sítěmi s místem plnění mimo tuzemsko, pozbytí obchodního závodu, poskytnutí dárku v rámci ekonomické činnosti, pokud jeho pořizovací cena bez daně nepřekročí částku 500 CZK, náhrady škody, smluvní pokuty a penále, kauce jako zajišťovací prostředek.

Předmětem daně je pouze plnění s místem plnění v tuzemsku, proto je důležité správně určit místo plnění.

## 2.4 Daňový subjekt

Tato podkapitola pojednává o jednotlivých daňových subjektech vymezených v českém zákoně o DPH, tj. osoba povinná k dani, plátce daně, skupina a identifikovaná osoba. Obecně lze hovořit o každé fyzické a právnické osobě, která má podle výše zmíněného zákona povinnost daň přiznat nebo ji zaplatit.

Osobou povinnou k dani je podle § 5 českého zákona o DPH fyzická či právnická osoba uskutečňující ekonomickou činnost. Osobou povinnou k dani je také právnická osoba, která nebyla zřízena za účelem podnikání, ale uskutečňuje ekonomickou činnost. Jinými slovy, osobou povinnou k dani, je každá podnikající osoba.

Za osobu povinnou k dani nelze považovat hlavní město Prahu, kraje, obce a jejich organizační složky působící v oblasti veřejné správy, i přesto že za svou činnost požadují úplatu.

Ekonomickou činností se rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytující služby. Dále se mezi ekonomickou činností řadí využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů a činnosti podléhající zvláštní právní úpravě. Jedná se např. o činnosti lékařů, umělců, a architektů.

Plátcem daně se podle § 6 českého zákona o DPH stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, překročí-li její obrat hodnotu 1 000 000 CZK, a to za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců.

Obratem se dle § 4a českého zákona o DPH rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, jež náleží osobě povinné k dani za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku. Jedná se o úplaty za zdanitelná plnění, za plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně a za plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně, pokud se nejedná o doplňkovou činnost uskutečňovanou příležitostně. Do obratu není zahrnován příjem z prodeje dlouhodobého majetku.

Po překročení výše uvedeného obratu, je tato osoba dle § 94 českého zákona o DPH povinna podat přihlášku k registraci DPH, a to do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila obrat. Plátcem DPH se tak stává od prvního dne druhého měsíce po překročení obratu. Toto ustanovení se nevztahuje na osoby, které uskutečňují pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Osoba povinná k dani se může stát dle § 94a českého zákona o DPH plátcem daně i dobrovolnou registrací, např. pokud má sídlo nebo provozovnu v tuzemsku a uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet daně.

Dle § 106 českého zákona o DPH může být registrace k dani zrušena z moci úřední, pokud plátce závažně poruší své povinnosti nebo přestane uskutečňovat ekonomickou činnost anebo také v případě, že uskutečňuje pouze osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně. Další možností zrušení registrace je dle § 106b českého zákona o DPH na žádost plátce. Žádosti je vyhověno, za podmínek, že uplynul 1 rok ode dne, kdy se osoba povinná k dani stala plátcem DPH a zároveň nedosáhla za 12 bezprostředně jdoucích kalendářních měsíců obratu 1 000 000 CZK nebo uskutečňuje pouze osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně anebo přestala uskutečňovat ekonomickou činnost.

Skupinou se dle § 5a českého zákona o DPH rozumí spojení osob se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce. Každá skupina je považována za samostatnou osobu povinnou k dani, za kterou je oprávněn jednat její zastupující člen se sídlem v tuzemsku. Členové skupiny ručí za své povinnosti ve skupině společně a nerozdílně. Každá osoba může být členem pouze jedné skupiny a zároveň tento člen nesmí být společníkem ve společnosti.

V českém zákoně o DPH jsou vymezeny dvě varianty spojení, a to kapitálově spojené osoby a jinak spojené osoby.

Kapitálově spojené osoby jsou:

- osoby, z nichž se jedna osoba přímo či nepřímo podílí na kapitálu nebo na hlasovacích právech druhé osoby,
- anebo se jedna osoba přímo či nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob.

Přitom musí tento podíl činit alespoň 40 % základního kapitálu nebo 40 % hlasovacích práv těchto osob.

Jinak spojené osoby jsou osoby, na jejichž vedení se podílí alespoň jedna shodná osoba.

Dle § 6g českého zákona o DPH se identifikovanou osobou stane osoba povinná k dani, která není plátcem daně, nebo právnická osoba nepovinná k dani ode dne pořízení zboží z jiného členského státu, jež je předmětem daně v tuzemsku.

Jedná se o zboží, jehož celková hodnota bez daně převyší v daném kalendářním roce částku 326 000 CZK. Do tohoto limitu není zahrnováno zboží podléhající spotřební dani a pořízení nového dopravního prostředku. U výše zmíněného zboží vzniká vždy povinnost přiznat daň při pořízení, a to bez ohledu na stanovený limit.

V porovnání s plátcem daně nemá identifikovaná osoba nárok na odpočet daně, i přesto, že je povinna daň na výstupu přiznat.

## **2.5 Vymezení plnění**

V následujících odstavcích jsou definovány základní pojmy týkající se vymezení plnění, a to pojem dodání zboží a poskytnutí služby.

Poskytnutím služby se podle § 14 českého zákona o DPH rozumí všechna plnění, která nevykazují znak dodání zboží. Mimo jiné se za poskytnutí služby považuje také pozbytí nehmotné věci, přenechání zboží jinému, vznik a zánik věcného břemene nebo povinnost strpět či zdržet se určitého jednání. Dále vložení nepeněžitého vkladu v podobě nehmotné majetku do obchodní korporace, za podmínky, že vkladatel uplatnil při nabytí majetku odpočet daně, výjimkou jsou vklady do obchodního závodu.



Mezi činnosti, které nejsou označovány za poskytnutí služby, patří pozbytí obchodního závodu, postoupení vlastní pohledávky plátcí a vydání majetku jako náhrady v podobě nemotné věci.

Za dodání zboží je dle § 13 českého zákona o DPH považován převod práva užívat danou věc a nakládat s danou věcí jako vlastník.

Za dodání zboží jsou např. považována tato následující plnění:

- dodání nemovitých věcí,
- převod vlastnického práva k majetku za úplatu,
- přenechání zboží, pokud je ujednán převod vlastnického práva na uživatele,
- dodání zboží prostřednictvím komisionáře na základě komisionářské smlouvy,
- uvedení dlouhodobého majetku vytvořeného ve vlastní režii do užívání, pokud plátce uplatní nárok na odpočet daně,
- předání dovezeného zboží vlastněné osobou v třetí zemi jiné osobě v tuzemsku bez převodu vlastnického práva,
- používání hmotného majetku nesouvisející s ekonomickou činností.

Za dodání zboží není považováno např. vrácení vratného obalu, ať už za úplatu nebo bez úplaty, pozbytí hmotného obchodního závodu, poskytnutí dárku v rámci ekonomické činnosti, jehož cena bez daně nepřesahuje částku 500 CZK či poskytnutí náhrady ve formě hmotného nepeněžitého majetku.

## **2.6 Místo plnění**

Pouze uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku jsou zahrnována do obratu vztahujícího se k registraci k dani z přidané hodnoty. Všechna ostatní plnění, jejichž místem plnění není Česká republika, jsou určena podle platných předpisů jednotlivých zemí, ve kterých je stanoveno místo plnění.

Místo plnění je v českém zákoně o DPH vymezeno v dílu 2 od § 7 až po § 12. Níže jsou popsána pouze základní pravidla při stanovení místa plnění při dodání zboží a při poskytnutí služeb.

Při dodání zboží je dle § 7 českého zákona o DPH místem plnění místo, kde se zboží nachází v době uskutečnění dodání. Typickým příkladem je prodej zboží v maloobchodě. Důležité je také poznamenat, že v tomto případě není právní úpravou rozlišováno, zda kupující je plátcem daně či nikoliv nebo zda se jedná

o osobu registrovanou k dani v jiném členském státě či osobu z třetí země. V případě, že je zboží odesláno nebo přepraveno osobou uskutečňující dodání, je místo plnění tam, kde přeprava zboží začíná. Pokud je zboží dodáno s instalací nebo s montáží, je místem plnění místo, kde je zboží instalováno.

Rozhodujícím faktorem při určování místa plnění u poskytování služeb je, zda příjemce služby je osobou povinnou k dani či nikoliv. Pokud je služba poskytnuta osobě povinné k dani, je místem plnění dle § 9 českého zákona o DPH místo, kde má tato osoba resp. příjemce služby sídlo nebo provozovnu. V případě poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je místem plnění sídlo, popř. provozovna poskytovatele služby.

Místem plnění při poskytnutí služby do třetích zemí pro osoby povinné k dani v těchto zemích je tuzemsko, pokud ke skutečné spotřebě dochází v tuzemsku nebo je splněna podmínka v § 9 odst. 1 českého zákona o DPH.

Ostatní vybraná pravidla pro stanovení místa plnění jsou uvedena v podkapitole 3.6, jelikož česká i chorvatská pravidla jsou totožná.

## **2.7 Vznik povinnosti daň přiznat nebo zaplatit**

Podle § 21 českého zákona o DPH je plátce povinen přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, rozhodující je den, který nastane dříve. Další neodmyslitelnou povinností je uvést daň v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém plátcí vznikla povinnost daň přiznat.

U dodání zboží je zdanitelné plnění považováno za uskutečněné dnem dodání podle kupní smlouvy, dnem předání zboží do užívání, dnem příklepu ve veřejných dražbách nebo dnem převzetí.

Při poskytnutí služby je zdanitelné plnění považováno za uskutečněné dnem poskytnutí služby nebo dnem vystavení daňového dokladu, a to dnem, který nastane dříve. Toto ustanovení se nevztahuje na vystavení splátkového či platebního kalendáře.

V ostatních případech je zdanitelné plnění považováno za uskutečněné např. dnem převzetí díla, dnem uvedení stavu do užívání, dnem zjištění skutečné spotřeby tepla, vody, chladu, elektrické energie.

Dle § 22 českého zákona o DPH je povinností plátce přiznat daň na výstupu dnem dodání zboží do jiného členského státu, pokud se na plnění nevztahuje

osvobození s nárokem na odpočet daně nebo ke dni přijetí úplaty, záležití, který den nastane dříve. U osvobozeného plnění s nárokem na odpočet daně je plátce povinen přiznat uskutečněné dodání k 15. dni v měsíci po měsíci, ve kterém bylo zboží odesláno, nebyl-li dříve vystaven daňový doklad.

Při dovozu zboží vzniká povinnost přiznat daň dle § 23 českého zákona o DPH propuštěním zboží do celního režimu volného oběhu, nezákonným dovozem zboží, odnětím zboží z celního dohledu, spotřebou zboží ve svobodném pásmu, porušením podmínek vyplývajících z uskladnění zboží, propuštěním zboží do režimu dočasného použití s částečným osvobozením od cla.

Povinnost zaplatit daň vzniká též dnem rozhodnutí celního úřadu o vrácení zboží ze svobodného pásma nebo svobodného skladu v tuzemsku zpět do tuzemska.

V případě pořízení zboží z jiného členského státu vzniká plátcovi povinnost přiznat a odvést daň ke dni vystavení daňového dokladu, pokud byl vystaven před 15. dnem měsíce po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno nebo k 15. dni v měsíci, který následuje po měsíci pořízení zboží, a to podle § 25 českého zákona o DPH.

Při přeshraničním plnění je pro přepočtení cizí měny na měnu českou použit kurz vyhlášený Českou národní bankou nebo Evropskou centrální bankou, a to buď ke dni vzniku povinnosti přiznat daň, nebo ke dni uskutečnění daného plnění.

## **2.8 Základ daně**

Dle § 36 českého zákona o DPH je základem daně vše, co plátce obdržel, popř. má obdržet za uskutečněná plnění včetně spotřební daně. Dále je do základu daně zahrnována dotace k ceně, daň z elektřiny, daň ze zemního plynu a dalších plynů, daň z pevných paliv, cla, poplatky, vedlejší výdaje související s uskutečněním zdanitelného plnění, materiál v případě poskytnutých služeb, stroje a zařízení, které jsou zabudovány do stavby jako její součást v rámci stavebních a montážních prací.

Také existuje možnost snížení základu daně, a to v případě, že je poskytnuta sleva z ceny k datu uskutečnění zdanitelného plnění.

Základem daně, při dodání zboží dle § 13 českého zákona o DPH, je cena zboží, za kterou by bylo možné zboží pořídit ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Nelze-li takovou cenu stanovit je základem daně úhrn nákladů vynaložených v souvislosti s tímto plněním. Při poskytnutí služeb dle § 14 českého zákona o DPH

je základem daně výše celkových nákladů vynaložených na poskytnutí služby, a to rovněž k datu uskutečnění zdanitelného plnění.

Základ daně ve zvláštních případech je dle § 36a českého zákona o DPH stanoven cenou obvyklou bez daně určenou ke dni zdanitelného plnění. Je-li úplata nižší než cena obvyklá, nemá příjemce plnění nárok na odpočet daně. Pokud je ale úplata vyšší než cena obvyklá, je poskytovatel plnění povinen krátit nárok na odpočet daně dle § 76 odst. 1 českého zákona o DPH. Tento základ daně je určován např. u osob kapitálově spojených, kdy má jedna osoba alespoň 25% podíl na kapitálu druhé osoby nebo u jinak spojených osob.

### *2.8.1 Oprava základu daně a výše daně*

Plátce je povinen dle § 42 českého zákona o DPH opravit základ daně a výši daně při zrušení nebo vrácení celého popř. části zdanitelného plnění, při vrácení spotřební daně, při snížení či zvýšení základu daně, při vrácení úplaty, ze které vznikla plátcí povinnost přiznat daň a zároveň zdanitelné plnění nebylo uskutečněno nebo pokud úplata, ze které plátcí vznikla povinnost přiznat daň, byla použita na úhradu jiného plnění, nebo v případě neuskutečnění dodání zboží.

Plátce je dále povinen do 15 dnů ode dne zjištění výše zmíněných skutečností vystavit opravný daňový doklad, pokud měl povinnost daňový doklad vystavit. V případě, že tato povinnost nenastala, plátce ve stejné lhůtě pouze opraví evidenci pro účely DPH.

Opravný daňový doklad musí obsahovat tyto náležitosti:

- označení osoby uskutečňující plnění včetně jejího daňového identifikačního čísla (dále jen „DIČ“),
- označení osoby, pro kterou je plnění uskutečněno včetně DIČ,
- evidenční číslo původního daňového dokladu,
- evidenční číslo opravného daňového dokladu,
- důvod opravy,
- rozdíl mezi původním a opraveným základem daně,
- rozdíl mezi původní a opravenou částkou daně,
- rozdíl mezi původní a opravenou celkovou hodnotou, kterou má osoba uskutečňující plnění získat nebo už získala.

Pokud byl původní doklad vystaven jako zjednodušený daňový doklad, nemusí opravný daňový doklad obsahovat údaje o osobě, pro kterou je plnění uskutečněno, rozdíl mezi původním a opraveným základem daně a rozdíl mezi původní a opravenou daní.

Oprava základu daně a výše daně je považována za samostatné zdanitelné plnění, jež je uskutečněno nejpozději k poslednímu dni zdaňovacího období, ve kterém plátce zvýší, resp. sníží daň na výstupu nebo upraví evidenci pro účely DPH.

Opravu základu daně a výše daně lze provést do 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň u původního zdanitelného plnění.

## **2.9 Sazby daně**

Dle § 47 českého zákona o DPH je v současnosti rozlišována sazba základní, která činí 21 %, první snížená, 15%, sazba a druhá snížená sazba ve výši 10 %. Druhá snížená sazba vstoupila v platnost od 1. ledna 2015. Základní sazba je uvalena na relativně zbytné komodity.

V příloze č. 2 českého zákona o DPH jsou uvedeny služby, které jsou předmětem první snížené sazby. Mezi ně patří např. ubytovací služby, sportovní a kulturní činnosti, pozemní hromadná pravidelná doprava, sociální a zdravotní péče, služby posiloven a fitcenter, sběr a přeprava komunálního odpadu.

Mimo jiné je první snížená sazba uplatňována také na stavební a montážní práce na dokončené stavbě, jestliže se jedná o stavbu pro bydlení nebo pro sociální bydlení. Dále je také uplatňována při poskytnutí stavebních a montážních prací souvisejících s výstavbou stavby pro sociální bydlení nebo se změnou stavby na stavbu pro sociální bydlení. Dodání stavby, práva stavby, pozemku a jednotky určené pro sociální bydlení je rovněž zdaněno 15% sazbou daně.

V příloze č. 3 českého zákona o DPH se nachází seznam zboží včetně dodání tepla a chladu podléhající první snížené sazbě. V něm jsou vymezeny např. potraviny, nealkoholické nápoje, farmaceutické výrobky, zdravotnické pomůcky, dětské autosedačky, palivové dřevo, rostliny, semena a živé dřeviny.

V příloze č. 3a českého zákona o DPH je uveden seznam zboží podléhající druhé snížené sazbě daně. Do této skupiny zboží náleží především kojenecká výživa, některé mlýnské výrobky, léky a knihy.

V příloze č. 4 českého zákona o DPH se nachází výčet položek patřících mezi umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti, na které se vztahuje první snížená sazba daně.

Příslušná sazba daně je uplatněna ke dni vzniku povinnosti přiznat daň.

## **2.10 Osvobození od daně**

V českém zákoně o DPH jsou vymezeny dva druhy osvobození, a to osvobození s nárokem na odpočet daně a osvobození bez nároku na odpočet daně.

### ***2.10.1 Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně***

Dle § 63 českého zákona o DPH patří mezi tato plnění např. vývoz a dovoz zboží, přeprava a služby vztahující se k dovozu a vývozu zboží, dodání zboží do jiného členského státu, pořízení zboží z jiného členského státu, mezinárodní přeprava osob, poskytnutí služeb do třetí země.

Plátce je povinen přiznat uskutečněná plnění ke dni jejich uskutečnění a uvést je v daňovém přiznání. V případě osvobození s nárokem na odpočet daně není daň na výstupu přiznávána, ale i přesto je možné uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu v plné výši. Plátcí vzniká nárok na odpočet daně na základě přijatých plnění resp. ze zaplacené daně na vstupu, viz podkapitola 2.12.

### ***2.10.2 Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně***

Tento druh osvobození je dle § 51 českého zákona o DPH uplatňován na pojišťovací, finanční a penzijní činnosti, na výchovu a vzdělávání, na základní poštovní služby, na zdravotní služby, na sociální pomoc, na provoz loterií a podobných her, na rozhlasové a televizní vysílání, na dodání a nájem nemovité věci, na ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně dle § 61 českého zákona o DPH a v neposlední řadě na dodání zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně a na zboží, které bylo použito pro plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně.

U těchto plnění plátce neodvádí daň na výstupu, avšak nemá nárok ani na odpočet daně na vstupu z přijatých plnění. Plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně jsou uváděna v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém

vznikla povinnost je přiznat – buď ke dni uskutečnění, nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve.

Osvobození od daně se vztahuje na dodání nemovité věci, jako jsou pozemky, na kterých není zřízena stavba spojená se zemí pevným základem a taktéž na nemovitou věc, která není stavebním pozemkem. Mimo jiné je od daně osvobozeno i dodání vybrané nemovité věci, pokud uplynulo 5 let od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo ode dne prvního užití stavby. Dodáním vybrané nemovité věci se rozumí dodání stavby, pozemku tvořící funkční celek se stavbou, práva stavby, jednotky, inženýrské sítě a podzemní stavby se samostatným určením. Avšak tato výše uvedená plnění lze od roku 2016 zdanit a aplikovat na ně režim přenesení daňové povinnosti, pokud je plnění uskutečněno pro plátce daně. Tuto variantu lze uplatnit jen se souhlasem příjemce plnění.<sup>5</sup>

Za nájem nemovité věci je dle § 56a českého zákona o DPH považován jakýkoliv nájem nemovité věci mimo krátkodobý nájem, nájem strojů, nájem bezpečnostních schránek a pronájem míst k parkování vozidel. Krátkodobým nájmem se rozumí např. nájem vnitřního movitého vybavení, dodání tepla, vody, chladu, plynu, elektřiny po dobu maximálně 48 hodin.

## 2.11 Výpočet daně

V § 36 českého zákona o DPH jsou vymezeny dvě metody výpočtu daně, a to metoda zdola a metoda shora. První způsob výpočtu je uplatněn v případě, že v úplatě není zahrnuta daň. To znamená, že základ daně je vynásoben příslušnou sazbou daně resp. koeficientem, viz vzorec 2.1 a následně je provedeno matematické zaokrouhlení. Tímto výpočtem je stanovena daň na výstupu.

$$\text{Daň na výstupu} = \text{základ daně} \cdot \text{koeficient (k)} \quad (2.1)$$

$k_1 = 0,10$  (první snížená sazba daně)

$k_2 = 0,15$  (druhá snížená sazba daně)

$k_3 = 0,21$  (základní sazba daně)

Metoda zdola je aplikována tehdy, je-li daň součástí úplaty. Prvním krokem k výpočtu daně na výstupu je stanovení koeficientu, který je dán podílem příslušné

---

<sup>5</sup> Benda, Pitner (2016)



sazby daně a součtem příslušné sazby daně a čísla 100, viz vzorec 2.2. Poté je koeficient zaokrouhlen na 4 desetinná místa. Druhým a zároveň posledním krokem k určení daně na výstupu je součin úplaty a příslušného koeficientu.

$$\text{Daň na výstupu} = \text{úplata} \cdot \text{koeficient (k)} \quad (2.2)$$

$$k_1 = 10 / (100 + 10) = 0,0909 \text{ (první snížená sazba daně)}$$

$$k_2 = 15 / (100 + 15) = 0,1304 \text{ (druhá snížená sazba daně)}$$

$$k_3 = 21 / (100 + 21) = 0,1736 \text{ (základní sazba daně)}$$

## 2.12 Odpočet daně

Nárok na odpočet daně dle § 72 českého zákona o DPH je oprávněn uplatnit plátce u přijatého zdanitelného plnění, pokud jej použije pro uskutečnění svých ekonomických činností. Takovýmto plněním se rozumí např. dodání zboží či poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku. Další důležitou podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet daně je, že plátce je povinen mít daňový doklad od přijatého plnění.

Právo na uplatnění odpočtu vzniká v okamžiku, kdy je plátce povinen daň přiznat. Nárok na odpočet lze uplatnit v daňovém přiznání do 3 let od prvního dne následujícího měsíce po měsíci, ve kterém vznikl nárok na odpočet daně. Po uplynutí této lhůty nelze nárok na odpočet daně uplatnit, avšak existují výjimky. Jedná se např. o částečný odpočet daně, kdy plátce může uplatnit odpočet daně do konce kalendářního roku.

### 2.12.1 Nárok na odpočet daně v poměrné výši

Použije-li plátce přijatá zdanitelná plnění jak pro účely, které souvisí s jeho ekonomickou činností, tak pro účely nesouvisející s ekonomickou činností, je dle § 75 českého zákona o DPH oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši – tzn., plátcí vzniká nárok na odpočet daně jen ve výši, která odpovídá rozsahu využití přijatých plnění pro ekonomickou činnost.

Součinem daně na vstupu a poměrného koeficientu je stanovena výše poměrného odpočtu. Nelze-li stanovit poměrný koeficient, je určen kvalifikovaným odhadem.

### *2.12.2 Nárok na odpočet daně v krácené výši*

Nárok na odpočet daně v krácené výši je dle § 76 českého zákona o DPH aplikován tehdy, jestliže plátce použije přijatá zdanitelná plnění v rámci své ekonomické činnosti částečně pro plnění s nárokem na odpočet daně a částečně pro plnění bez nároku na odpočet daně. Plátce je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně v krácené výši, který odpovídá rozsahu činnosti s nárokem na odpočet daně.

Výpočet odpovídající výši nároku na odpočet daně se provede jako součin daně na vstupu a daného koeficientu. Koeficient je vypočítán jako procentuální podíl součtu hodnot základů daně s nárokem na odpočet daně a souhrn částek plnění osvobozených s nárokem na odpočet a bez nároku na odpočet daně.

V průběhu roku je nárok na odpočet daně krácen vypořádacím koeficientem roku předcházejícího.

Po skončení kalendářního roku je provedeno vypořádání odpočtu daně v krácené výši, tzn., že je porovnán celkový nárok na odpočet daně v krácené výši a součet uplatněných nároků na odpočet daně v jednotlivých zdaňovacích obdobích.

V případě souběhu nároku na odpočet daně v krácené výši a nároku na odpočet daně v poměrné výši, je pro výpočet nároku na odpočet použit součin obou koeficientů, tj. poměrný a vypořádací koeficient. Souběh nastane např. tehdy, jestliže je dlouhodobý majetek využíván k uskutečnění ekonomické činnosti s nárokem na odpočet daně nebo bez nároku na odpočet daně a současně je používán k „neekonomické činnosti“.

### *2.12.3 Úprava a vyrovnání odpočtu daně*

Úprava odpočtu daně se provádí dle § 78 českého zákona o DPH u dlouhodobého majetku, mimo majetku vytvořeného vlastní činností. Původní odpočet daně, který byl uplatněn při pořízení dlouhodobého majetku, podléhá úpravě, pokud v některém z kalendářních roků následujících po roce, ve kterém byl původní odpočet uplatněn, dojde ke změně rozsahu využití, tzn. plnění s nárokem/bez nároku na odpočet daně nebo v případě použití majetku pro ekonomické/„neekonomické činnosti“.

Úprava odpočtu daně je provedena za předpokladu, že rozdíl mezi ukazateli nároku na odpočet daně je větší než 10 %.

Lhůta na úpravu odpočtu daně u nemovitých věcí činí 10 let, u ostatního dlouhodobého majetku je lhůta zkrácena na 5 let. Lhůta začíná běžet kalendářním rokem, v němž je majetek pořízen.

U krátkodobého majetku se provádí tzv. vyrovnání odpočtu daně. Dle § 77 českého zákona o DPH podléhá původní odpočet daně uplatněný před jeho použitím vyrovnání, jestliže ve lhůtě pro uplatnění nároku na odpočet daně, která je 3 roky, plátce daně použije majetek v rámci své ekonomické činnosti pro jiné účely, než které zohlednil při uplatnění původního odpočtu daně. Pojmu, pro jiné účely, se rozumí, že plátce např. uplatní původní odpočet daně v plné výši, avšak poté je majetek použit pro účely, pro které má plátce pouze nárok na odpočet daně v krácené výši a naopak.

Plátce provede vyrovnání odpočtu daně ve zdaňovacím období, ve kterém byl majetek použit a ve kterém nastaly skutečnosti zakládající povinnost či možnost provést dané vyrovnání.

Výše vyrovnání odpočtu daně je vypočítána jako rozdíl hodnoty nároku na odpočet daně k okamžiku použití majetku a hodnoty původně uplatněného odpočtu daně.<sup>6</sup>

## **2.13 Daňové doklady**

Daňové doklady jsou vystavovány v souladu s pravidly členského státu, ve kterém má osoba povinná k dani uskutečňující plnění sídlo nebo provozovnu.

Daňový doklad je v § 26 českého zákona o DPH definován jako písemnost, která splňuje stanovené podmínky ve výše uvedeném zákoně. Daňový doklad lze vystavit buď v listinné podobě nebo v podobě elektronické. S elektronickou formou daňového dokladu je potřeba souhlas příjemce plnění.

Za správnost údajů a včasné vystavení dokladu odpovídá vždy osoba uskutečňující plnění. Lhůta pro vystavení daňového dokladu je do 15 dnů ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň nebo přiznat uskutečněné plnění.

Plátce je povinen archivovat daňové doklady po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém bylo plnění uskutečněno. Po celou dobu uchovávání musí být zajištěna čitelnost, věrohodnost a neporušenost obsahu.

---

<sup>6</sup> Kuneš, Ledvinková, Vondrák (2015)

Základní náležitosti daňového dokladu jsou vymezeny v § 29 českého zákona o DPH. Mimo jiné musí daňový doklad obsahovat údaj o tom, že daň odvede zákazník, pokud se jedná o přenesenou daňovou povinnost. V případě osvobozeného plnění, je nutné uvést odkaz na příslušné ustanovení českého zákona o DPH nebo předpis Evropské unie, že plnění je od daně osvobozeno.

Existuje také možnost vystavení tzv. zjednodušeného daňového dokladu. Zjednodušený daňový doklad lze vystavit, pokud celková částka za plnění nepřesahuje hodnotu 10 000 CZK, a to bez ohledu na způsob úhrady. Tento typ dokladu nemusí obsahovat označení příjemce plnění a jeho DIČ, jednotkovou cenu bez daně, základ daně a výši daně, tzn., že na dokladu je uvedena pouze celková cena včetně daně. Zjednodušený daňový doklad nelze např. vystavit při zasílání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku, při dodání zboží do jiného členského státu nebo v situaci, kdy příjemce je povinen přiznat daň.

Daňovým dokladem při dovozu je rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň nebo rozhodnutí o vyměřené dani vydané celním úřadem, jestliže je daň zaplácena.

U vývozu zboží je daňovým dokladem rozhodnutí celního úřadu o vývozu zboží do třetí země nebo rozhodnutí celního úřadu o umístění zboží do svobodného pásma.

Osoba povinná k dani je též oprávněna vystavit souhrnný daňový doklad, pokud uskutečňuje několik samostatných plnění pro stejnou osobu. Lhůta pro vystavení tohoto dokladu je do 15 dnů od konce kalendářního měsíce, ve kterém bylo uskutečněno první plnění, nebo byla přijata první úplata.

## **2.14 Režim přenesení daňové povinnosti**

Režim přenesení daňové povinnosti je zařazen mezi zvláštní režimy a jedná se v podstatě o jeden z nástrojů v boji proti daňovým únikům.

Tento režim je dle § 92a českého zákona o DPH možné aplikovat u vybraných zdanitelných plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněných mezi dvěma českými plátcí v rámci ekonomické činnosti.

Režim přenesení daňové povinnosti tedy znamená, že plátce, pro kterého je zdanitelné plnění uskutečněno s místem plnění v tuzemsku je povinen přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění a samozřejmě je také povinen ji zaplatit. Aby

však plátce mohl daň přiznat a zaplatit, musí ji nejdříve dopočítat, jelikož na přijatém daňovém dokladu je uvedena pouze celková cena bez daně. Příjemce plnění je rovněž zodpovědný za správnost stanovené daně.

Povinností poskytovatele v režimu přenesení daňové povinnosti je vystavit daňový doklad do 15 dnů od uskutečnění zdanitelného plnění bez vyčíslení daně se sdělením, že daň odvede zákazník.

Od 1. ledna 2015 jsou rozlišovány dvě kategorie tuzemských plnění, u kterých dochází k přenesení daňové povinnosti, a to trvalé a dočasné. Do této doby český zákon o DPH obsahoval pouze režim přenesení daňové povinnosti, který odpovídá terminologii současné platné legislativy trvalého použití, kromě převodu povolenek na emise skleníkových plynů. Toto plnění bylo přeřazeno do dočasného režimu s účinností od 1. ledna 2015.<sup>7</sup>

Mezi plnění podléhající tzv. trvalému použití režimu přenesení daňové povinnosti patří:

- dodání zlata o ryzosti 333 tisícín a více s výjimkou investičního zlata a zlata pro Českou národní banku,
- dodání zboží uvedené v příloze č. 5 českého zákona o DPH (např. struska, odpad, šrot),
- poskytnutí stavebních a montážních prací odpovídající číselným kódům 41 až 43 v klasifikaci produkce CZ-CPA,
- dodání nemovitých věcí, pokud plátce u tohoto plnění uplatní daň vůči jinému plátcí, které by jinak bylo považováno za osvobozené plnění.

Tyto položky jsou upraveny v českém zákoně o DPH.

Do kategorie dočasného použití režimu přenesení daňové povinnosti patří dodání zboží nebo poskytnutí služeb vymezených v příloze č. 6 českého zákona o DPH a mechanismy rychlé akce. Oba tyto dočasné režimy jsou určeny nařízením vlády. Prozatím bylo vydáno nařízení vlády č. 361/2014 Sb., o stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby pro použití režimu přenesení daňové povinnosti, ve znění pozdějších předpisů, vztahující se k vybranému okruhu položek dle přílohy č. 6 českého zákona o DPH, u kterých se použije režim přenesení daňové povinnosti. Nutné je tedy sledovat nejen znění českého zákona o DPH, ale také nařízení vlády,

---

<sup>7</sup> Martínková (2014)

jaké položky jsou vybrány pro použití dočasného režimu přenesení daňové povinnosti.

Mezi vybraná plnění podléhající dočasnému režimu patří<sup>8</sup>:

- převod povolenek na emise skleníkových plynů,
- dodání mobilních telefonů a zařízení s integrovanými obvody,
- dodání laptopů, notebooků a herních konzolí,
- dodání obilovin a technických plodin včetně cukrové řepy a olejnatých semen,
- dodání některých kovů včetně drahých kovů,
- dodání plynu, elektřiny sítěmi nebo soustavami,
- převod záruky původu elektřiny.

Tento režim je možné uplatnit u výše uvedených položek, pokud celkový základ daně veškerých těchto položek přesáhne hodnotu 100 000 CZK. Tento limit se nevztahuje na obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů. V případě, že hodnota zdanitelných plnění nepřekročí stanovený limit, je možnost uzavření písemné dohody mezi plátcí, že i tato plnění budou předmětem režimu přenesení daňové povinnosti.

Již zmiňovaný mechanismus rychlé akce byl zaveden v roce 2015 jako nástroj v boji proti náhlým a rozsáhlým daňovým podvodům. Vláda jej může stanovit svým nařízením, avšak dané plnění může podléhat režimu přenesené daňové povinnosti max. po dobu 9 měsíců. Po uplynutí této lhůty je předpokládáno, že plnění bude pokračovat v rámci dočasného použití režimu přenesení daňové povinnosti. Rozhodujícím faktorem, zda bude mechanismus rychlé akce u daného plnění využit, je akceptace Evropské komise, že dané plnění je vysoce rizikové z hlediska daňových úniků.

## **2.15 Správa daně**

Tato kapitola pojednává o správě daně, kterou vykonávají finanční úřady.

### **2.15.1 Zdaňovací období**

Zdaňovacím obdobím je dle § 99 českého zákona o DPH kalendářní měsíc. Avšak plátce je oprávněn požádat o změnu zdaňovacího období, za podmínek, že

---

<sup>8</sup> (Žurovec, 2016)

jeho obrat nepřesáhl za předcházející kalendářní rok částku 10 000 000 CZK, není nespolehlivým plátcem a není členem skupiny. V případě splnění všech požadavků je zdaňovací období prodlouženo na kalendářní čtvrtletí. Změnu je nutné ohlásit správci daně do konce ledna příslušného kalendářního roku.

### *2.15.2 Daňové přiznání*

Dle § 101 českého zákona o DPH je plátcce povinen podat daňové přiznání do 25 dnů po skončení každého zdaňovacího období. Tato povinnost nastává i v případě, že plátcce nevznikla vlastní daňová povinnost. Daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání s výjimkou dovozu zboží, kde je splatnost daně určena celními předpisy.

Plátcce, fyzické i právnické osoby, jsou povinni předkládat daňová přiznání v elektronické podobě.

### *2.15.3 Souhrnné hlášení*

Obecně podle § 102 českého zákona o DPH podává souhrnné hlášení plátcce, který poskytl službu s místem plnění v jiném členském státě, provedl přemístění obchodního majetku do jiného členského státu, uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě nebo při dodání zboží v rámci EU, je-li prostřední osobou v rámci zjednodušeného postupu v třístranném obchodu.

Souhrnné hlášení lze podat jen v elektronické podobě, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce.

### *2.15.4 Kontrolní hlášení<sup>9</sup>*

Od 1. ledna roku 2016 jsou osoby registrované k DPH v tuzemsku povinné předkládat finanční správě kontrolní hlášení.

Princip kontrolního hlášení spočívá v tom, že plátcce daně uvedou na předepsaném formuláři plnění, která jsou z hlediska správy daně zásadní, viz Příloha č. 5. Poté správce daně získané údaje porovná, resp. provede tzv. párování jednotlivých kontrolních hlášení a na základě tohoto mechanismu je schopen odhalit

---

<sup>9</sup> Galočík, Paikert (2016)



konkrétní nesrovnalosti. Kontrolní hlášení je považováno za nástroj k odhalování daňových úniků a jiných podvodů v oblasti DPH.

Kontrolní hlášení je předloženo plátcem, pokud uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, popř. přijal úplatu před uskutečněním zdanitelného plnění, nebo přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, popř. poskytl úplatu před dnem uskutečnění zdanitelného plnění. V případě, že plátce uskutečnil plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlato, rovněž je povinen předložit kontrolní hlášení.

Tato povinnost se nevztahuje např. na identifikované osoby, na osoby uskutečňující pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně a na plátce, kteří ve sledovaném období neuskutečnili nebo nepřijali žádné plnění.

Jedná-li se o právnickou osobu, pak tato osoba je povinna podat kontrolní hlášení za každý kalendářní měsíc, a to do 25 dnů po skončení daného měsíce. U osob fyzických je stanoven termín pro podání kontrolního hlášení ve stejné lhůtě jako pro podání daňového přiznání, tzn. buď měsíčně, nebo čtvrtletně. Kontrolní hlášení lze podat pouze v elektronické podobě.

V českém zákoně o DPH v § 92f je kontrolní hlášení rozlišováno na řádné, opravné a následné. O opravném kontrolním hlášení se hovoří tehdy, je-li podáno ve lhůtě pro podání řádného kontrolního hlášení a tedy i toto řádné hlášení nahrazuje. Pokud však uplynula lhůta pro podání řádného kontrolního hlášení, je možné podat jen tzv. následné hlášení, a to do 5 pracovních dnů ode dne odhalení nesprávných či neúplných údajů v již dříve podaném kontrolním hlášení.

V případě nesplnění výše uvedených povinností, může být plátcí daně udělena pokuta až do výše 50 000 CZK.

#### *2.15.5 Nespolehlivý plátce*

Poruší-li plátce daně závažným způsobem své povinnosti vůči správě daní, může být správcem daně dle § 106a českého zákona o DPH označen za nespolehlivého plátce. Proti tomuto rozhodnutí lze podat odvolání do 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí. Rozhodnutí má odkladný účinek, tzn., že správce daně je oprávněn odvolání zrušit.

Závažným porušením se rozumí situace, kdy dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně. Jedná se např. o případy, ve kterých byly plátcem

daně porušeny podmínky stanovené v českém zákoně o DPH, a důsledkem toho byla vyměřena daň v minimální výši 500 000 CZK.

Po uplynutí jednoho roku ode dne nabytí právní moci rozhodnutí může plátcе požádat svého správce daně o vydání rozhodnutí, že není nespolehlivým plátcem.

#### *2.15.6 Povinná elektronická forma podání*

Dle § 101a českého zákona o DPH jsou plátcі povinni odesílat elektronicky na elektronickou adresu podatelny správce daně tato následující podání:

- daňové přiznání,
- dodatečné daňové přiznání,
- kontrolní hlášení,
- souhrnné hlášení,
- přílohy k daňovému přiznání a hlášení,
- přihlášky k registraci k DPH,
- oznámení o změně registračních údajů.

Toto ustanovení se týká všech plátců, tzn. jak osob právnických, tak i osob fyzických, a to bez ohledu na výši dosaženého obratu v předchozím kalendářním roce.

#### *2.15.7 Ručení za nezaplacenou daň*

Příjemce zdanitelného plnění ručí dle § 109 českého zákona o DPH za nezaplacenou daň z tohoto plnění v případě, že věděl nebo měl a mohl vědět, že daň uvedena na daňovém dokladu nebude vědomě zaplacená nebo se dodavatel cíleně dostane do situace, že nebude schopen daň uhradit nebo také v případě vylákání daňové výhody či zkrácení daňové povinnosti.

Příjemce ručí též za nezaplacenou daň, je-li poskytovatel plnění označen za nespolehlivého plátce, nebo pokud se obchodní cena značně liší od ceny obvyklé nebo je-li úplata poskytnuta na bankovní účet vedený mimo tuzemsko.

#### *2.15.8 Zvláštní způsob zajištění daně*

Pokud příjemce zdanitelného plnění uhradí daň za dodavatele daného plnění, aniž by byl k tomu vyzván jako ručitel, je tato úhrada dle § 109a českého zákona o DPH použita pouze na zaplacení daně z tohoto plnění. Platba daně za dodavatele

je hrazena jeho správci daně a zároveň příjemce plnění zasílá správci daně údaje o své osobě, údaje o dodavateli, údaje o dani, na kterou je úhrada určena a den uskutečnění zdanitelného plnění nebo den přijetí úplaty.

Poté správce daně umístí platbu na depozitní účet poskytovatele, a ke dni splatnosti ji převede na jeho osobní účet.

## **2.16 Elektronická evidence tržeb<sup>10</sup>**

V České republice měla být původně elektronická evidence tržeb (dále jen „EET“) zavedena od ledna 2016, později se hovořilo o dubnu téhož roku a nakonec tento systém nabyde účinnosti od 1. prosince 2016. Zákon o evidenci tržeb č. 112/2016 Sb. ze dne 16. března 2016 (dále jen „zákon o evidenci tržeb“) nabyl platnosti vyhlášením ve Sbírce zákonů dne 13. dubna 2016. Spolu se zákonem o evidenci tržeb je ve Sbírce zákonů vyhlášen také doprovodný zákon č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb (dále jen „zákon č. 133/2016 Sb.“) a kterým se mimo jiné snižuje DPH v oblasti stravovacích služeb z 21 % na 15 %, kromě alkoholických nápojů, tabákových výrobků a doplňkového sortimentu, a to od prvního dne osmého kalendářního měsíce následujícího po dni vyhlášení, tzn. také od 1. prosince 2016.

Jelikož zákon o evidenci tržeb nabyde účinnosti až prvním dnem osmého kalendářního měsíce následujícího po dni jeho vyhlášení, je na mezidobí naplánována sedmiměsíční lhůta, během které bude spuštěn pilotní provoz a proběhne testování technického řešení EET, tzn. od 1. května do 30. listopadu 2016.<sup>11</sup>

Obdobné systémy jsou zavedeny v mnoha zemích Evropské unie, ale i mimo Evropskou unii. V Evropské unii se jedná o státy jako je např. Rakousko, Belgie, Švédsko, Řecko, Kypr, Rumunsko, Chorvatsko, Bulharsko, Itálie, Maďarsko, Polsko a Slovensko.

Vláda České republiky se při tvorbě systému EET nechala inspirovat právě chorvatským modelem. Dle důvodové zprávy vládního návrhu zákona o evidenci tržeb č. 513 byl na základě analýz existujících modelů shledán za nejvhodnější chorvatský model tzv. fiskalizace, jelikož jejich systém je otevřený a nabízí

---

<sup>10</sup> Zákon o evidenci tržeb č. 112/2016 Sb.

<sup>11</sup> Žurovec (2016)

jednoduché řešení bez nutného pořízení speciálních a certifikovaných pokladen, a také jeho výhodou je, že tento systém nevyžaduje monopolního dodavatele. Chorvatský model je blíže specifikován v podkapitole 3.16.

### *2.16.1 Schválený model elektronické evidence tržeb*

Elektronická evidence tržeb je považována za klíčovou reformu v oblasti vykazování tržeb s cílem narovnat konkurenční prostředí ve prospěch řádných podnikatelů proti daňovým podvodníkům. Navrhovatelé tohoto systému mimo jiné slibují efektivnější výběr daní (zejména DPH, daň z příjmů a potažmo také sociální a zdravotní pojištění) a následně vyšší investice do zdravotnictví, školství, dopravní infrastruktury a snížení státního deficitu. Také se hovoří o možném snížení daňových sazeb díky vyšším daňovým výnosům.<sup>12</sup>

EET je moderní systém rychlé komunikace mezi subjekty podléhající evidenci tržeb a finanční správou, jehož úloha spočívá v online kontrole tržeb za zboží a služby.

Z důvodu zajištění dostatečného prostoru k přípravě podnikatelů a plynulosti systému je zvoleno postupné zavádění EET, a to následujícím způsobem.

Jako první jsou povinni vykazovat tržby podle tohoto režimu provozovatelé stravovacích a ubytovacích služeb (CZ-NACE skupina 55 a 56), a to od 1. prosince 2016. Jedná se zhruba o 60 000 podnikatelů.

Druhým segmentem, kterého se bude EET týkat od 1. března 2017, jsou provozovatelé velkoobchodu a maloobchodu (CZ-NACE skupina 45, 46 a 47). V tomto případě se jedná cca o 250 000 podnikatelů.

Ve třetí fázi, tj. od 1. března 2018 budou EET podléhat tržby z ostatních činností, vyjma těch ve 4. fázi. Jedná se např. o tržby plynoucí z oblasti dopravy, zemědělství a svobodného povolání. Po uplynutí 18 měsíců ode dne nabytí účinnosti zákona o evidenci tržeb, tzn. od 1. června 2018, se tato povinnost začne vztahovat také na vybrané činnosti řemeslné a výrobní.<sup>13</sup>

Elektronická evidence tržeb je aplikována na platby uskutečněné v hotovosti, platební kartou, stravenkou, šekem, směnkou nebo prostředky, které jsou stranami vnímány jako platební prostředek a zároveň se jedná o tržby z ekonomické činnosti

---

<sup>12</sup> Vládní návrh zákona č. 513/0, část č. 1/6 ze dne 4. června 2015.

<sup>13</sup> Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR (2016)

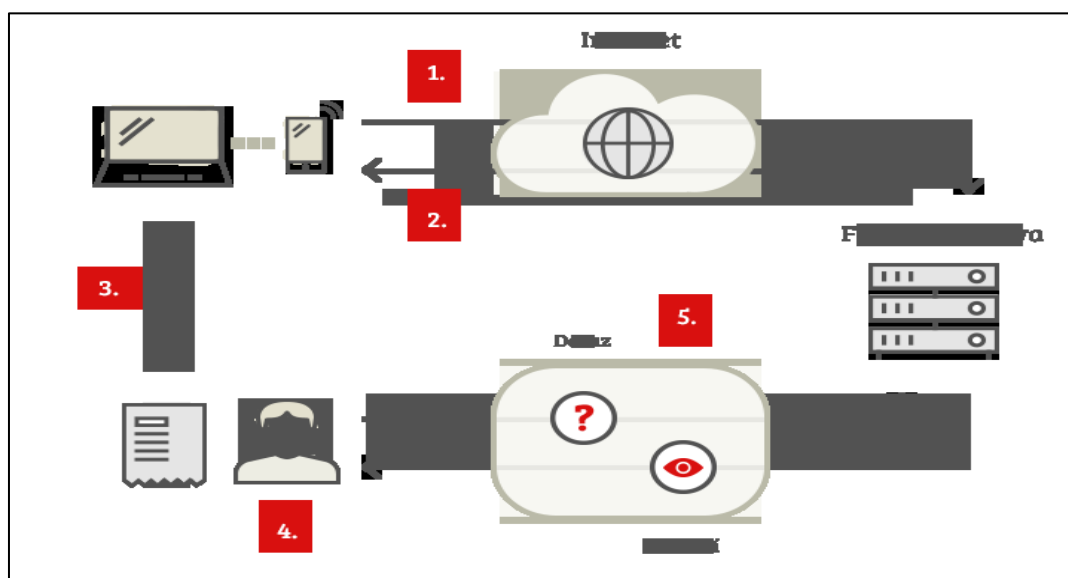
poplatníka daně z příjmů fyzických nebo právnických osob, za podmínek uvedených v § 6 zákona o evidenci tržeb. Týká se i hotovostních transakcí uskutečněných mezi podnikateli.

Platby uskutečněné převodem z účtu na účet nebo formou inkasa tomuto režimu nepodléhají. Dále jsou z elektronické evidence tržeb vyloučené např. tržby státu, České národní banky, příspěvkových organizací, územních samosprávných celků, pojišťoven, bank, penzijních fondů nebo např. tržby z provozu veřejných toalet, z osobní železniční přepravy, z prodeje zboží prostřednictvím prodejních automatů, z jízdného při pravidelné hromadné dopravě osob a z poštovních služeb.

Průběh online evidence tržeb je následovný:<sup>14</sup>

1. podnikatel zašle datovou zprávu o transakci ve formátu XML do centrálního úložiště finanční správy nejpozději v okamžiku uskutečnění platby,
2. finanční správa ze systému zašle podnikateli potvrzení o přijetí zprávy spolu s fiskálním identifikačním kódem účtenky zhruba do 2 vteřin,
3. poté podnikatel účtenku vytiskne včetně fiskálního identifikačního kódu,
4. následně zákazník převezme účtenku, ale není to jeho povinností,
5. v případě zájmu si může zákazník ověřit evidenci dané tržby prostřednictvím webové aplikace finanční správy.

**Obr. 2.1 On-line evidence tržeb**



Zdroj: Finanční správa (2016).

<sup>14</sup> Finanční správa (2016)

Všechny uskutečněné platby jsou online zaevidovány v centrálním uložišti finanční správy, a jelikož se každý den uskuteční miliony takovýchto operací, lze říci, že se jedná o revoluční krok ve vykazování tržeb.

V případě výpadku internetového připojení, je možné zákazníkovi vydat účtenku i bez fiskálního identifikačního kódu. Avšak údaje o uskutečněné platbě je nutné odeslat finanční správě nejpozději do 48 hodin po uskutečnění transakce.

Dojde-li při evidování tržby k překročení deklarované doby odezvy ze strany finanční správy, tj. 2 vteřiny, je tato situace vyřešena tzv. off-line systémem. Tzn., že poplatník je oprávněn vydat zákazníkovi účtenku i bez fiskálního identifikačního kódu a nejpozději do 48 hodin od uskutečnění platby zašle správci daně informace o uskutečněné transakci. Tímto je zajištěn plynulý chod ekonomické činnosti poplatníka.

V zákoně o evidenci tržeb, § 35, je vymezen pojem účtenková loterie. Jedná se o doplňkový nástroj, jehož cílem je podpořit efektivitu tohoto systému. Účtenková loterie spočívá v pořádání loterií s účtenkami o věcné nebo peněžní ceny na základě zaslání účtenky nebo údajů povinně uváděných na účtence. Smyslem je namotivovat zákazníky, aby si vyžádali od obchodníka danou účtenku a tím ho nepřímo přinutily evidovat tržby. Veškeré výdaje související s pořádáním této loterie budou hrazeny ze státního rozpočtu.

Povinným údajem na účtence je:

- fiskální identifikační kód,
- daňové identifikační číslo poplatníka,
- pořadové číslo účtenky,
- bezpečnostní kód poplatníka,
- označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna,
- označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována,
- celkovou částku tržby,
- datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve,
- údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu.

Mimo jiné je poplatník daně také povinen podat žádost o autentizační údaje na portálu správce daně, a to ještě před přijetím první evidované tržby. Tyto údaje lze získat buď osobně na finančním úřadu, nebo prostřednictvím webového portálu

správce daně pomocí přihlašovacích údajů do své datové schránky. Podle způsobu podání žádosti jsou neprodleně poplatníkovi přiděleny autentizační údaje.

Pomocí autentizačních údajů je potvrzena totožnost poplatníka před vydáním certifikátu a prostřednictvím těchto údajů je poplatníkovi umožněna správa certifikátu pro evidenci tržeb. Následně je poplatníkovi vygenerován jeden nebo více certifikátů pro evidenci tržeb. Certifikát slouží k identifikaci poplatníka při zasílání údajů datovou zprávou.

Dále je poplatník povinen poskytnout finanční správě údaje o všech provozovnách, ze kterých plynou poplatníkovi evidované tržby. Rovněž je povinen nahlásit každou změnu týkající se provozovny, a to nejpozději do 15 dnů ode dne, kdy změna nastala. Poplatník je také povinen umístit v provozovně oznámení o online evidenci tržeb.

Co se týče technického řešení EET, je nutné, aby si podnikatel na své náklady zajistil internetové připojení, zařízení včetně softwaru podporující online evidenci a popř. bezdrátovou tiskárnu účtenek. Výběr konkrétních zařízení je zcela na uvážení podnikatelů.

Z důvodu vykompenzování prvotních nákladů bude poplatníkům daně z příjmů fyzických osob dle § 35bc zákona č. 133/2016 Sb. poskytována sleva ve výši 5 000 Kč, a to nejvýše do částky kladného rozdílu mezi 15 % dílčího základu daně ze samostatné výdělečné činnosti a základní slevy na poplatníka. Tuto slevu mohou uplatnit pouze výše zmíněné osoby a to ve zdaňovacím období, ve kterém jim vznikla povinnost evidovat tržby.

Mimo jiné je v § 11 zákona o evidenci tržeb vymezen i tzv. zjednodušený režim evidence tržeb, který se vztahuje na prodej zboží a služeb v dopravních prostředcích uskutečněný v rámci pravidelné hromadné přepravy osob. Zjednodušený režim mohou také využít osoby, jejichž evidování tržeb by znemožnilo nebo zásadně ztížilo činnost, ze které tyto tržby plynou. Konkrétní tržby budou stanoveny nařízením vlády.

Povolení pro evidenci tržeb ve zjednodušeném režimu získá poplatník na základě jim podané žádosti a správce daně rozhodne o žádosti do 15 dnů ode dne jejího podání. Ve zjednodušeném režimu poplatník postupuje obdobně jako v běžném režimu s rozdílem, že údaje o evidované tržbě zašle správci daně



nejpozději do 5 dnů od uskutečnění tržby a dále není povinen na účtenku uvádět fiskální identifikační číslo.

Na dodržování stanovených podmínek v zákoně o evidenci tržeb bude dohlížet jednak finanční správa, ale také správa celní. Tyto orgány mohou mimo jiné provádět kontrolní nákupy, udělovat sankce až do výše 500 000 CZK, uzavřít provozovnu nebo pozastavit činnost.

Přestože bude přechod pro některé subjekty na EET obtížný, v konečném důsledku by měl být pro řádně platící poplatníky přínosný, protože jejich daňová povinnost zůstane stejná, ovšem nepoctiví podnikatelé ztratí finanční náskok, který získávali díky daňovým únikům. Záměrem není administrativně ztížit ekonomickou činnost, ale omezit fungování šedé ekonomiky, která se nejvíce vyskytuje právě u hotovostního platebního styku. Nevykazované příjmy podle Českého statistického úřadu dosahují zhruba až 170 mld. CZK ročně.

### **3 Daň z přidané hodnoty dle chorvatské legislativy**

V této části kapitoly je nastíněn daňový systém Chorvatské republiky a zaznamenána struktura vybraných daňových příjmů směřujících do státního rozpočtu této země. Dále je podrobně vymezena problematika daně z přidané hodnoty dle chorvatského zákona o DPH. Rovněž je pozornost věnována chorvatské fiskalizaci zavedené od roku 2013 s cílem narovnat podnikatelské prostředí.

#### **3.1 Daňová soustava Chorvatské republiky<sup>15</sup>**

Daňový systém Chorvatska je velice rozmanitý a tudíž i poměrně složitý. Daně jako takové jsou rozděleny do 6 základních skupin, viz následující členění.

##### **1. Státní daně**

- 1.1 daň ze zisku
- 1.2 daň z přidané hodnoty
- 1.3 daně spotřební

##### **2. Župní daně**

- 2.1 daň dědická a darovací
- 2.2 daň z motorových silničních vozidel
- 2.3 daň z plavidel
- 2.4 daň ze zábavních automatů

##### **3. Opčinské daně**

- 3.1 daň z prodeje nápojů
- 3.2 daň z rekreačních nemovitostí
- 3.3 daň z využití veřejných prostor
- 3.4 daň z provozovny (obchodního jména)
- 3.5 přírážka k dani z příjmu

##### **4. Společné daně**

- 4.1 daň z příjmu
- 4.2 daň z převodu nemovitostí

---

<sup>15</sup> Daňová správa HR (2016)

## **5. Daně a poplatky z loterijních a ostatních výherních her**

5.1 daň z loterijních her

5.2 daň z hazardních her

5.3 daň ze sázkových her

5.4 daň z výherních automatů

5.5 poplatek za jednorázové uspořádání loterijních her

## **6. Poplatek za organizování soutěží o ceny ve prospěch Chorvatského červeného kříže**

Státní daně jsou stanoveny a regulovány na úrovni státu, tzn., že veškerý výnos z těchto daní plyne do státního rozpočtu. Do této skupiny daní je zařazena daň ze zisku, daň z přidané hodnoty a daň spotřební.

Daň ze zisku je vybírána na úrovni obchodních společností, jiných právnických osob vykonávající soustavnou činnost za účelem dosažení zisku či osob fyzických, pokud se dobrovolně rozhodnou stát poplatníkem daně ze zisku a ne poplatníkem daně z příjmu. Jak už z názvu vyplývá, základem daně je zisk zjištěný na aktuální bázi, a to jako rozdíl mezi příjmy a výdaji. Poté je základ daně dále upravován. Sazba daně činí 20 %.

Daň z přidané hodnoty je blíže specifikována v podkapitole 3.2.

Spotřební daní jsou zdaňována všechna motorová vozidla (např. osobní automobil, motocykl, plavidla, letadla), nealkoholické nápoje, tabákové výrobky, alkohol a alkoholické nápoje, pivo, káva, energetické produkty a luxusní zboží (např. šperky, obuv a oděv z kožešin a kůže plazů, pyrotechnické výrobky). Do této skupiny daní patří i daň, která je na české poměry velice neobvyklá, a to daň z premií z pojištění silničních vozidel. Tuto daň odvádí do státního rozpočtu pojišťovny, které uzavřou s právnickou či fyzickou osobou smlouvu o pojištění vozidel a na základě toho inkasují prémii z pojištění odpovědnosti za škody způsobené provozem vozidla, stejně tak jako prémii z havarijního pojištění vozidel. Výše daně je dána procentem z premie.

Výnosy ze župních daní jsou směřovány primárně do rozpočtů žup (v ČR kraje), avšak část těchto výnosů mohou být přesměrovány do rozpočtu jednotlivých opčin (v ČR města a obce).

Do rozpočtů opčin plynou nejen daně krajské (v případě jejich postoupení), ale především jsou tyto rozpočty naplňovány z daní, které jsou výlučně v kompetenci příslušných územně samosprávných celků. Mezi tyto daně patří daň z prodeje nápojů, daň z rekreačních nemovitostí, daň z užívání veřejných prostor, daň z provozovny a mimo jiné i přírážka k dani z příjmu.<sup>16</sup>

Například předmětem daně z prodeje nápojů je prodejní cena nápojů podávaných v restauračních zařízeních a poplatníkem daně je osoba provozující tuto činnost. Sazba daně může činit až 3 % z prodejní ceny.

Co se týče přírážky k dani z příjmu, odvádí ji poplatníci daně z příjmu v místě svého trvalého bydliště popř. přechodného bydliště na území opčiny, která tuto povinnost předepsala. Základem daně je výše daně z příjmu a sazby daně jsou rozlišeny v závislosti na počtu obyvatel.

Pod pojmem společná daň nebo též sdílená se rozumí daň, jejíž výnos nesměruje pouze do jediného rozpočtu, ale je rozdělen daným poměrem mezi státní, župní a opčinské rozpočty. Do této kategorie je zařazena daň z příjmu a daň z převodu nemovitostí.

Předmětem daně z příjmu jsou příjmy ze zaměstnání, příjmy ze samostatné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z práv duševního a průmyslového vlastnictví, příjmy z pojištění a ostatní příjmy jako jsou např. příjmy umělců a sportovců. Dílčí základ daně je vypočítán jako rozdíl mezi celkovými příjmy a úhrnem daňově uznatelných nákladů. Po provedení součtu dílčích základů daně je zjištěn celkový základ daně.

Poplatníkem daně z příjmu je fyzická osoba dosahující zdanitelných příjmů a dědic ve vztahu k veškerým příjmům, které zůstavitel nabyt do své smrti.

Pouze u tohoto typu daně je aplikováno progresivní zdanění příjmů, které je rozčleněno do tří daňových pásem. Příjmy jsou zdaněny buď sazbou daně ve výši 12 %, 25 % nebo 40 %, a to v závislosti na výši dosaženého příjmu.

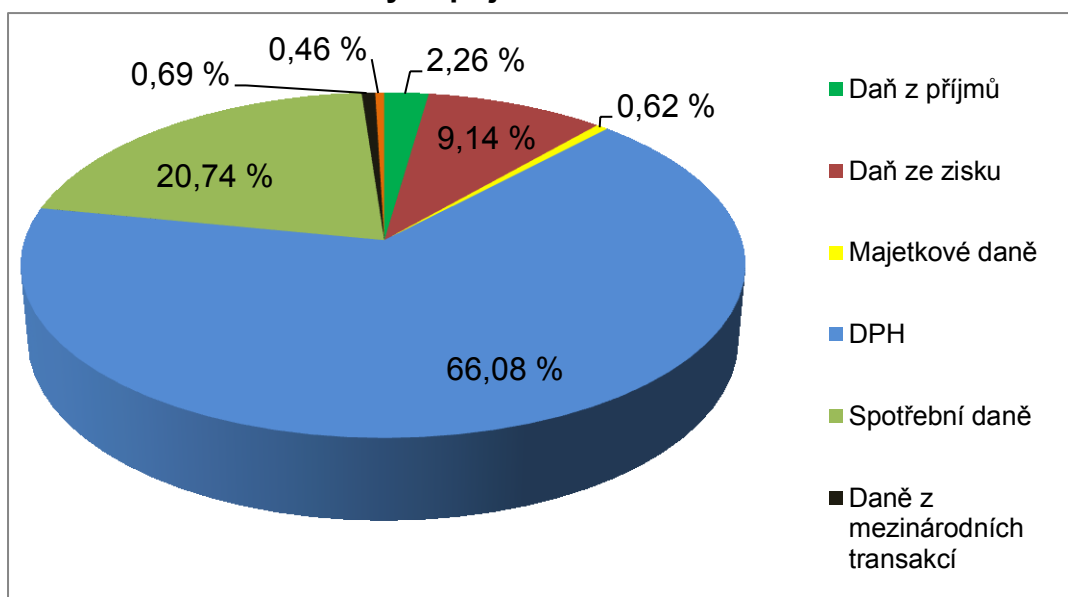
Daň z převodu nemovitostí jsou povinny odvádět fyzické i právnické osoby nabývající nemovitost. Základem této daně je tržní cena nemovitosti stanovená k okamžiku jejího převodu a sazba daně činí 5 %.

---

<sup>16</sup> Chmelařová (2010)

Struktura daňových příjmů inkasovaných v roce 2014 je zachycena v Grafu 3.1.

**Graf 3.1 Struktura daňových příjmů Chorvatska v roce 2014**



Zdroj: Ministerstvo financí HR (2015), vlastní zpracování.

Z Grafu 3.1 lze pozorovat, že stejně jako v České republice, tak i v Chorvatsku tvoří daň z přidané hodnoty nejmarkantnější podíl na celkových daňových příjmech, a to konkrétně 66,08 %. Další významnou položkou jsou daně spotřební. Tyto daně navýšily chorvatský státní rozpočet o 12,8 mil. HRK/45,7 mil. CZK. Na dani ze zisku bylo za rok 2014 vyinkasováno 5,7 mil. HRK/20,3 mil. CZK, což je čtyřikrát více, než částka, která byla vybrána na dani z příjmu. Co se týče majetkových daní, jejich příjem činil pouze 386 tis. HRK/1,4 mil. CZK, což v procentuálním vyjádření je zhruba 0,62 %.

### 3.2 Daň z přidané hodnoty

V Chorvatské republice byla daň z přidané hodnoty neboli porez na dodanu vrijednost zavedena od 1. ledna roku 1998. Před tímto rokem byla uplatňována jednostupňová maloobchodní daň, která byla považována za tzv. všeobecnou spotřební daň. Chorvatská DPH je upravena zákonem o DPH č. 73/2013 NN.

Podobně jako ve všech jiných zemích EU, je i v Chorvatsku DPH uvalena téměř na veškeré zboží a služby a je vybírána v každém výrobním a distribučním

procesu výrobků či služeb. Daň z přidané hodnoty je tedy víceetapňovou daní.<sup>17</sup> Rovněž jako v ČR je DPH považována za významný nástroj fiskální politiky, viz Graf 3.1. Další charakteristické znaky DPH jsou uvedeny v podkapitole 2.2.

Výpočet DPH je postaven na stejném principu jako v ČR, viz podkapitola 2.11. Velikost daňové povinnosti či nadměrného odpočtu je také stanovena shodným způsobem jako v ČR, a to tak, že od hodnoty daně na výstupu je odečtena hodnota daně na vstupu. Výhodou této nepřímé rozdílové metody je jednoduchost a účinná kontrola výběru daně z přidané hodnoty.

### **3.3 Předmět daně**

Předmětem chorvatské daně z přidané hodnoty je dle článku 4 chorvatského zákona o DPH dodání zboží, poskytnutí služby, dovoz zboží a pořízení zboží z jiného členského státu včetně pořízení nového dopravního prostředku uskutečněné za úplatu osobou povinnou k dani v rámci ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Za předmět daně je též považováno poskytnutí služby osobou povinnou k dani pro jeho soukromou potřebu popř. pro potřebu jeho zaměstnanců.

Mimo jiné je předmětem daně také zboží podléhající spotřební dani. Jedná se např. o alkohol, alkoholické nápoje, tabákové výrobky a energetické produkty dle právních předpisů upravující spotřební daně.

Naopak předmětem daně není např. pořízení použitého zboží, uměleckých děl, sběratelských předmětů či starožitností z jiného členského státu EU, na které se vztahuje zvláštní režim, za podmínky, že prodejce je organizátorem veřejné aukce a DPH bylo zapláceno v členském státě, ve kterém byla zahájena přeprava. Předmětem daně také není pořízení zboží z jiného členského státu, pokud celková hodnota v předcházejícím a běžném kalendářním roce nepřesáhla částku 77 000 HRK/274 890 CZK. Další podmínkou je, že pořízení je uskutečněno buď osobou povinnou k dani dodávající zboží popř. poskytující služby, u nichž daň na vstupu není odpočitatelná nebo právnickou osobou nepovinnou k dani. Toto ustanovení se nevztahuje na pořízení nového dopravního prostředku a komodit podléhající spotřební dani.

---

<sup>17</sup> Široký (2013)

### 3.4 Daňový subjekt

V článku 6 chorvatského zákona o DPH je definována osoba povinná k dani jako jakákoliv osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost bez ohledu na účel nebo výsledek této činnosti.

Ekonomickou aktivitou se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků, osob poskytujících služby včetně těžební a zemědělské činnosti a nezávislého povolání. Rovněž je za ekonomickou činnost považováno využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem dosažení trvale udržitelného příjmu.

Za osobu povinnou k dani je mimo jiné také považována každá osoba, která příležitostně uskutečňuje dodání nového dopravního prostředku na území jiného členského státu Evropské unie. Dále je za osobu povinnou k dani považována osoba neusazená v tuzemsku uskutečňující dodání zboží či poskytování služeb v tuzemsku s místem plnění v tuzemsku, a to jen v případě, odvede-li chorvatský příjemce plnění DPH.

Stát, orgány státní správy, subjekty místní a regionální samosprávy a jiné právnické osoby s veřejnou mocí nejsou označovány za osoby povinné k dani, a to i v případě, kdy za svůj výkon vybírají úplatu.

Plátcem DPH se podle článku 77 chorvatského zákona o DPH stane každá osoba povinná k dani, pokud hodnota uskutečněných plnění v předcházejícím kalendářním roce přesáhne částku 230 000 HRK/821 100 CZK. Po překročení této prahové hodnoty se osoba povinná k dani stane plátcem od 1. ledna následujícího roku a nejpozději do 15. ledna daného roku je povinna předložit žádost k registraci k DPH. Tato povinnost nevzniká a není tedy potřeba žádat o přidělení identifikačního čísla u tzv. malých osob, u osob uskutečňujících pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně a u osob příležitostně dodávajících nový dopravní prostředek do jiného členského státu. Tzv. malá osoba je blíže specifikována v podkapitole 3.13.1.

Osoby povinné k dani se mohou stát i dobrovolnými plátcí daně, avšak v takovém případě musí setrvat v systému plátcovství alespoň 5 následujících let. Dobrovolně se lze zaregistrovat buď při zahájení ekonomické činnosti, nebo

nejpozději do konce kalendářního roku s tím, že plátcem se osoba povinná k dani stane prvním dnem následujícího roku.<sup>18</sup>

Plátci mohou požádat o zrušení registrace do 15. ledna daného roku, pokud v předchozím kalendářním roce nedosáhli stanoveného limitu nebo pokud přestali uskutečňovat ekonomickou činnost. Plátci, kteří nevykonávají v průběhu 2 let po sobě jdoucích ekonomickou činnost, jsou z registru plátců DPH automaticky vyloučeni. Registrace je také zrušena z moci úřední pokud, došlo ke zneužití identifikačního čísla nebo k podvodným činnostem.

Identifikačním číslem se rozumí jedenáctimístné osobní identifikační číslo s předponou HR.

Skupinová registrace není dle chorvatského zákona o DPH přípustná.

### **3.5 Vymezení plnění**

Dle článku 7 chorvatského zákona o DPH je za dodání zboží považován převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník. Pod pojmem hmotný majetek se skýtá např. dodávka elektřiny, plynu, tepla a chladu.

Dále se za dodání zboží považuje převod vlastnického práva k nemovité věci za úplatu, převod zboží na základě smlouvy, podle níž je vyplácena provize z koupě či prodeje nebo skutečné předání zboží na základě sjednané smlouvy o pachtu či leasingu. Rovněž je za dodání zboží považován převod obchodního majetku do jiného členského státu uskutečněné osobou povinnou k dani k obchodním účelům.

Za dodání zboží není považováno poskytnutí dárku v rámci ekonomické činnosti, pokud jeho hodnota nepřesahuje 160 HRK/571 CZK a poskytnutí obchodního vzorku potencionálním zákazníkům.

Poskytnutím služby se dle článku 8 chorvatského zákona o DPH rozumí jakékoliv plnění, které není považováno za dodání zboží.

Za poskytnutí služby je např. označován převod práv, povinnost zdržet se určitého jednání či strpět danou situaci, poskytnout službu na základě rozhodnutí příslušného státního orgánu. V případě poskytnutí služby, která nesouvisí

---

<sup>18</sup> EY Global (2015)



s uskutečňováním ekonomické činnosti osoby povinné k dani, je rovněž považována za poskytnutou službu za úplatu.

### **3.6 Místo plnění**

Místo plnění je v chorvatském zákoně o DPH vymezeno v člancích 12 až 28. Níže jsou popsána pouze vybraná základní plnění.

Místem plnění v případě, že nedochází k odeslání či přepravě zboží je místo, kde se zboží nachází v okamžiku dodání. Je-li zboží odesláno či přepraveno dodavatelem nebo pořizovatelem, je za místo dodání považováno místo, kde se zboží nachází v době zahájení přepravy. V případě instalace zboží, je místem plnění místo, kde je zboží instalováno.

Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo. Je-li služba poskytnuta osobě nepovinné k dani, je místem plnění sídlo osoby poskytující danou službu.

Místem plnění při poskytnutí služeb, jako jsou např. služby reklamní a telekomunikační, služby advokátů, poradců, překladatelů, účetních, osobě nepovinné k dani, která má sídlo nebo trvalé bydliště mimo území Evropské unie, je sídlo či adresa příjemce služby.

Pokud se poskytnutá služba vztahuje k nemovité věci je místo plnění tam, kde se daná nemovitá věc nachází. Jedná se např. o služby zalců, odhadců, architektů.

Při přepravě cestujících je místem plnění oblast, ve které je přeprava uskutečňována. Místem plnění při přepravě zboží určené pro osoby nepovinné k dani v rámci tuzemska je úsek, kde je přeprava uskutečňována. Pokud dochází k poskytování přepravy zboží do jiného členského státu osobám nepovinným k dani je místo plnění tam, kde přeprava zboží začíná.

Jedná-li se o krátkodobý nájem dopravních prostředků, je místo plnění tam, kde osoba, již je služba poskytnuta, fyzicky přebírá dopravní prostředek. O krátkodobém nájmu se hovoří tehdy, je-li dopravní prostředek nepřetržitě užíván po dobu kratší než 30 dnů, u lodí činí tato lhůta 90 dní.

U nájmu dopravního prostředku poskytnutého osobě nepovinné k dani, mimo krátkodobého nájmu, se za místo plnění považuje sídlo příjemce.

Při pořízení zboží z jiného členského státu je místo plnění tam, kde přeprava končí.

Místem plnění při poskytování stravovacích služeb je místo, kde je tato služba skutečně poskytována.

Při poskytnutí služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, zábavy a vzdělávání je místo plnění tam, kde se akce skutečně koná.

### **3.7 Vznik daňové povinnosti**

Dle článku 29 chorvatského zákona o DPH vzniká obecně daňová povinnost v okamžiku, kdy daňové správě vznikne nárok na inkaso DPH od osoby, jež je povinna tuto daň uhradit, a to i přesto, že úhrada DPH může být odložena.

Zdanitelným plněním se rozumí událost, na základě které jsou splněny podmínky nezbytné pro vznik DPH dle článku 29 chorvatského zákona o DPH.

Okamžikem dodání zboží či poskytnutí služby je zdanitelné plnění považováno za uskutečněné a vzniká daňová povinnost. V případě přijetí zálohy, daňová povinnost vzniká dnem jejího přijetí. Pokud bylo uskutečněno dodání zboží či poskytnutí služby ale nebyla vystavena faktura, potom je daň splatná k poslednímu dni v měsíci, ve kterém bylo zdanitelné plnění uskutečněno.

Při dodání zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození s nárokem na odpočet daně, vzniká daňová povinnost v okamžiku vystavení faktury nebo po uplynutí lhůty pro vystavení faktury, pokud faktura nebyla v průběhu této lhůty vystavena. Lhůta pro vystavení faktury je stanovena k 15. dni v měsíci následujícího po měsíci, ve kterém bylo plnění uskutečněno. Toto ustanovení se rovněž vztahuje na pořízení zboží z jiného členského státu.

Při dovozu je zdanitelné plnění považováno za uskutečněné okamžikem dovozu a ve stejný okamžik vzniká plátcovi povinnost daň zaplatit. Je-li však zboží po vstupu na území Evropské unie propuštěno např. do režimu dočasného použití s úplným osvobozením od dovozního cla, do svobodného pásma či do režimu aktivního zušlechťovacího pásma je zdanitelné plnění uskutečněno a daňová povinnost vzniká ve chvíli, kdy se na dané zboží přestane vztahovat aplikovaný režim.

Pro přepočítání cizí měny na měnu chorvatskou lze použít kurz vyhlášený Chorvatskou národní bankou nebo Evropskou centrální bankou, a to ke dni vzniku daňové povinnosti.

Mimo jiné je v Chorvatsku zaveden režim hotovostního účetnictví, který mohou využívat všichni plátcí DPH, jejichž obrat v předcházejícím kalendářním roce nepřesáhl hodnotu 3 000 000 HRK/10 710 000 CZK. Hotovostní účetnictví spočívá v tom, že plátcí odvádí DPH až v okamžiku přijetí platby za dodání zboží či poskytnutí služby a ve stejnou chvíli vzniká i odběrateli nárok na odpočet daně na vstupu. Smyslem tohoto režimu je zabránit problémům s cash flow, které by mohly vést k likvidaci ekonomické činnosti.

### **3.8 Základ daně**

Základem daně při dodání zboží nebo při poskytnutí služby je dle článku 33 chorvatského zákona o DPH vše, co osoba povinná k dani obdržela nebo resp. obdržet měla od kupujícího či od jiné osoby za uskutečněné plnění, a to včetně dotace k ceně.

Dále jsou do základu daně zahrnovány i jiné daně, poplatky, cla a vedlejší výdaje jako je např. provize, výdaje na balení, přepravu a pojištění. Avšak uplatněná sleva, stejně jako hodnota DPH do základu daně nevstupují.<sup>19</sup>

V případě poskytnutí služeb je základ daně tvořen celkovými náklady, které byly vynaloženy v souvislosti s poskytnutím dané služby.

Při dodání zboží je základem daně cena daného zboží popř. cena podobného zboží. Nelze-li ani jednu z těchto cen určit, je základ daně stanoven jako úhrn všech vynaložených nákladů souvisejících s plněním, a to ke dni jeho uskutečnění.

Dojde-li následně ke změně základu daně v důsledku různých slev, neplacení či zrušení plnění, je osoba povinná k dani uskutečňující plnění oprávněna opravit částku DPH, pokud příjemce plnění upraví odpočet daně na vstupu a písemně informuje o této úpravě poskytovatele plnění.

Mimo jiné je základ daně tvořen i tržní hodnotou, a to pokud je zdanitelné plnění poskytnuto rodinnému příslušníkovi, osobě blízké nebo jsou-li mezi osobami kapitálové či jiné vazby. Jedná se např. o vztah zaměstnavatel zaměstnanec, vztahy vyplývající z členství, řízení a vlastnictví.

Je-li úplata nižší než hodnota tržní, příjemci plnění nevzniká nárok na odpočet daně na vstupu v plné výši. Pokud je však protiplnění vyšší než tržní hodnota, tak

---

<sup>19</sup> Schellekens (2015)

v této situaci naopak nevzniká poskytovateli nárok na odpočet daně v plné výši. Vztahuje-li se na poskytnuté plnění osvobození bez nároku na odpočet daně a úplata je nižší než cena tržní, nelze rovněž u poskytovatele plnění uplatnit plný nárok na odpočet daně.

### **3.9 Sazby daně**

V článku 38 chorvatského zákona o DPH jsou rozlišovány tři sazby daně, a to jedna základní sazba ve výši 25 % a dvě sazby snížené, které činí 5 % a 13 %.

Snížená, 5%, sazba daně je uplatňována na všechny druhy chleba a mléka (včetně náhrad za mateřské mléko), na knihy se vzdělávacím, vědeckým, kulturním a uměleckým obsahem, na vzdělávací učebnice ve všech podobách, na vědecké časopisy, na denní tištěné noviny publikované vydavatelem mající statut média, kromě novin s více jak 50% plochou určenou pro reklamu, na vstupenky do kina, na farmaceutika předepsaná lékařem a také na lékařské vybavení, pomůcky a ostatní zařízení, která zmírňují či léčí zdravotní postižení.<sup>20</sup>

Druhá snížená sazba daně ve výši 13 % je uvalena na bílý cukr, jenž je vyráběn z cukrové řepy či třtiny a je uváděn na trh jako krystalový cukr, na dětské potraviny a zpracované potraviny z obilovin určené kojencům a malým dětem, na dodávku vody mimo balené vody, na oleje a tuky rostlinného nebo živočišného původu, na vstupenky na koncert, na ubytovací a stravovací služby.

Z výše uvedeného vyplývá, že základní sazbou daně jsou zdaněny potraviny, které nejsou výše zmíněny a na rozdíl od ČR také dětské autosedačky, přeprava osob pravidelnou hromadnou dopravou a mnoho dalších komodit a služeb, jelikož výčet položek spadajících do snížených sazeb daně není příliš rozsáhlý.

### **3.10 Osvobození od daně**

Podobně jako v českém zákoně o DPH, je také v chorvatském zákoně o DPH v článcích 39 až 56 vymezeno osvobození s nárokem na odpočet daně a osvobození bez nároku na odpočet daně. Obě tato plnění jsou rovněž vykazována v chorvatském daňovém přiznání.

---

<sup>20</sup> European Commission (2016)

### *3.10.1 Osvobození s nárokem na odpočet daně*

Osvobození s nárokem na odpočet daně se vztahuje např. na dovoz a vývoz zboží, na přepravu a služby, které jsou přímo vázané na dovoz a vývoz, na dodání zboží do jiného členského státu pro osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, na pořízení zboží z jiného členského státu, na zprostředkovatelské služby. Dále je také osvobozena od daně mezinárodní přeprava osob s výjimkou silniční a železniční dopravy.

Mimo jiné je osvobozeno od daně též dodání zboží, které je umístěno do svobodného pásma, popř. je propuštěno do režimu aktivního zušlechťovacího pásma.

### *3.10.2 Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně*

Tento typ osvobození je rozdělen do dvou kategorií, a to na vybrané činnosti, které jsou osvobozené od daně v rámci veřejného zájmu a na činnosti ostatní.

Do první zmíněné kategorie jsou např. zařazeny poštovní a zdravotní služby, rozhlasové a televizní vysílání, sociální péče, vzdělávání, výuka soukromých učitelů pokrývající základní, středoškolské a vysokoškolské vzdělání, služby související se sportem a tělesnou výchovou, kulturní služby, dodání lidských orgánů, krve a mateřského mléka, poskytování dopravních služeb pomocí speciálních vozidel pro nemocné osoby.

Co se týče ostatních činností, zde patří např. pojišťovací činnost, služby bank, provoz loterií a jiných hazardních her, dodání pozemků kromě stavebního pozemku, pronájem bytových prostor. Taktéž dodání stavby nebo její části včetně souvisejícího pozemku je osvobozeno od daně, avšak toto osvobození lze uplatnit pouze tehdy, uplynulo-li více jak 2 roky od data prvního užití. Osvobození od daně se dále vztahuje na dodání rekonstruovaných budov či jejich části včetně souvisejícího pozemku, a to za podmínky, že náklady na rekonstrukci v posledních 2 letech před dodáním přesáhly více jak 50 % prodejní ceny.

Chorvatský plátc daně se dle článku 40 chorvatského zákona o DPH může rozhodnout pro zdanění dodání staveb a pozemků, kromě pozemků stavebních, za předpokladu, že příjemce plnění je také plátcem daně a má z tohoto plnění plný nárok na odpočet daně na vstupu. Daňová povinnost a nárok na odpočet daně

vzniká v okamžiku dodání. Poskytovatel i příjemce plnění jsou povinni o tomto rozhodnutí informovat daňovou správu.

### 3.11 Odpočet daně

Nárok na odpočet daně na vstupu vzniká plátcí v okamžiku, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost daň přiznat, a dle článku 57 chorvatského zákona DPH lze odpočet daně uplatnit. Plátce má nárok na odpočet daně ve výši, kterou uhradil v tuzemsku v rámci přijatých plnění a zároveň tato plnění použil k uskutečnění své ekonomické činnosti.

Plátce je oprávněn nárokovat odpočet daně např. v těchto následujících přijatých plněních:

- plnění osvobozená s nárokem na odpočet daně,
- plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl plátce nárok na odpočet daně, jestliže by takové to plnění bylo uskutečněno s místem plnění v tuzemsku,
- na pojišťovací činnost a
- služby bank, pokud příjemce služby je usazen mimo území Evropské unie nebo pokud jsou takováto plnění přímo vázána na vývoz zboží.

Použije-li plátce nemovitý majetek nebo jiné ekonomické zdroje, které jsou součástí obchodního majetku jak pro svou ekonomickou činnost, tak i pro činnost, která nesouvisí s jeho podnikáním (např. pro soukromou potřebu), lze uplatnit odpočet daně pouze v té části, která je využívána pro ekonomickou činnost.

Například u nákupu a pronájmu výletních lodí, letadel, osobních automobilů a jiných způsobů osobní dopravy, včetně veškerého příslušenství, nelze uplatnit nárok na odpočet daně. Toto ustanovení neplatí, pokud je nákup uskutečněn za účelem dalšího prodeje nebo jsou tyto dopravní prostředky využívány k přepravě osob a zboží uskutečňované v rámci ekonomické činnosti. Nárok na odpočet daně nelze také uplatnit při nákupu zboží a služeb určené pro potřeby reprezentace - jako je např. pohoštění obchodních partnerů.

Plátce stanoví velikost odpočtu daně tím způsobem, že od celkové výše daně, kterou je povinen uhradit za dané zdaňovací období odečte za stejné období celkovou částku daně na vstupu, u níž jsou splněny podmínky pro odpočet daně na vstupu dle chorvatského zákona o DPH.

Je-li výše odpočtu daně na vstupu vyšší než daň na výstupu, vzniká plátcí nárok buď na vrácení daného rozdílu anebo lze tento přebytek převést do následujícího období. V případě, že plátce požádá o vrácení přeplatku, pak je přeplatek připsán na účet žadatele do 30 dnů ode dne podání daňového přiznání, avšak nejpozději do 90 dnů ode dne zahájení daňové kontroly.

### *3.11.1 Částečný odpočet daně*

Použije-li plátce dle článku 62 chorvatského zákona o DPH přijatá plnění jak pro plnění osvobozená s nárokem na odpočet daně, tak i pro plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně, je možné uplatnit odpočet daně jen v té části, která odpovídá plněním s nárokem na odpočet daně.

Výše odpočtu daně je stanovena jako podíl dvou hodnot, a to následujícím způsobem:

- v čitateli je uvedena celková roční částka dodávek (obratu) bez DPH vztahující se k plněním, u nichž je dle chorvatského zákona o DPH odpočet daně na vstupu povolen a
- ve jmenovateli je proveden součet hodnot plnění, u nichž dle chorvatského zákona o DPH není povolen odpočet daně na vstupu a hodnot uvedených v čitateli.

Do výše uvedeného výpočtu není zahrnována částka obratu vztahující se k dodání dlouhodobého majetku, částka obratu připadající na vedlejší transakce s nemovitými věcmi, a také výše obratu vztahující se k vedlejšími finančním transakcím.

Odpočitatelný podíl je stanoven na ročním základě v procentech a zaokrouhlen směrem nahoru na nejbližší celé číslo.

Předběžný roční podíl je vypočten na základě transakcí z předchozího roku. Neexistují-li takové transakce nebo je-li výše takovýchto transakcí zanedbatelná, plátce odhadne předběžný poměrný odpočet daně a tuto informaci oznámí místně příslušnému úřadu daňové správy.

Odpočet daně na vstupu určený na základě předběžného výpočtu je po skončení kalendářního roku upraven, čímž je stanovena konečná výše DPH na vstupu, která je odpočitatelná.

### *3.11.2 Oprava odpočtu daně*

Dle článku 63 chorvatského zákona o DPH je původní odpočet daně opraven, je-li hodnota odpočtu vyšší nebo nižší než na jakou výši měl plátce nárok. Plátcí vzniká povinnost opravit odpočet daně na vstupu, pokud po podání daňového přiznání došlo ke změně faktorů určující výši odpočtu daně.

V případě, že plátce poskytne dárky v hodnotě nepřesahující částku 160 HRK/571 CZK obchodním partnerům nebo v případě zničení, ztráty či odcizení majetku, za podmínky, že jsou tyto události řádně potvrzeny a doloženy, nevzniká osobě povinné k dani registrované pro účely DPH povinnost opravit odpočet daně na vstupu.

### *3.11.3 Úprava odpočtu daně u dlouhodobého majetku*

Dle článku 64 chorvatského zákona o DPH podléhá úpravě odpočtu daně i dlouhodobý majetek, a to tehdy, dojde-li v průběhu 5 let, včetně roku, ve kterém byl movitý majetek pořízen nebo vyroben ke změně v rozsahu použití zakládající nárok na odpočet daně. Jedná-li se o nemovitý majetek, je období pro úpravu odpočtu prodlouženo na 10 let.

Roční výše úpravy daně je stanovena v rozsahu 1/5 popř. 1/10 z částky DPH na vstupu, která byla uplatněna u dlouhodobého majetku. Úprava odpočtu daně není uskutečněna, pokud daň na vstupu, jež má být upravena, činí méně než 1 000 HRK/3 570 CZK.

## **3.12 Fakturace**

Faktura je dle článku 78 chorvatského zákona o DPH považována za dokument, který může být vystaven buď poskytovatelem, nebo příjemcem plnění. Příjemce plnění je oprávněn vystavit fakturu se všemi jejími náležitostmi jen po předchozí domluvě s osobou povinnou k dani poskytující dané plnění. Fakturace podléhá pravidlům stanoveným chorvatským zákonem o DPH, jde-li o plnění s místem plnění v tuzemsku.

Každá osoba povinná k dani vystaví fakturu pokud:

- uskuteční dodání zboží nebo poskytne službu jiné osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani,



- uskuteční dodání zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození s nárokem na odpočet daně,
- obdrží zálohu od osoby povinné k dani či právnické osoby nepovinné k dani před dodáním zboží či poskytnutím služby.

Náležitosti faktury jsou vymezeny v článku 79 chorvatského zákona o DPH.

Osoba povinná k dani je oprávněna vystavit i zjednodušenou fakturu, a to pokud částka za poskytnutí služby či dodání zboží není vyšší než 700 HRK/2 499 CZK.

Zjednodušený daňový doklad musí obsahovat tyto následující údaje:

- číslo faktury a datum vystavení,
- údaje o dodavateli plnění,
- údaje o příjemci plnění,
- název zboží, služby a množství,
- výše úplaty včetně DPH,
- částka daně odpovídající příslušné sazbě DPH.

Zjednodušenou fakturu nelze vystavit, pokud se jedná o dodání zboží nebo poskytnutí služby do jiného členského státu a v případě, kdy příjemce plnění je povinen odvést daň.

Dovozní a vývozní fakturou je rozhodnutí celní správy o dovozu resp. o vývozu zboží.

Za fakturu je rovněž považována faktura, která je vystavena a zaslána příjemci v elektronické podobě, pokud je tato forma daným příjemcem akceptována.

Osoba povinná k dani může vystavit i souhrnnou fakturu pro několik samostatných plnění vůči jednomu příjemci, a to za podmínky, že daň z plnění uvedená v souhrnné faktuře je vypočítána během téhož kalendářního měsíce.

V případě, že daň odvede příjemce plnění, musí být tato informace uvedena na faktuře, tzn., daň odvede zákazník anebo přenesení daňové povinnosti. Pokud plátce uplatňuje zvláštní režim nebo režim hotovostního účetnictví, je rovněž nutné uvést tuto informaci na fakturu. To platí i v případě, jedná-li se o plnění, která jsou osvobozena od daně, nebo v případě, kdy příjemce plnění vystaví fakturu místo poskytovatele plnění.

Faktura musí být vystavena nejpozději do 15. dne v měsíci následujícím po měsíci, ve kterém bylo zdanitelné plnění uskutečněno, jde-li o dodání zboží do jiného členského státu, jež je osvobozeno anebo v případě, kdy daň odvádí příjemce plnění. Toto ustanovení se nevztahuje na plnění uskutečněná v tuzemsku.

Věrohodnost původu, neporušenost obsahu a čitelnost faktury, ať už na papíře či v elektronické podobě, musí být zajištěna od okamžiku jejího vydání až do konce lhůty pro uchovávání faktur. Lhůta pro archivaci je stanovena na 11 let od posledního dne v roce následujícího po roce, ke kterému se faktury vztahují.

Faktury mohou být archivovány jak v elektronické, tak i v papírové podobě.

### **3.13 Zvláštní režim zdanění**

V této podkapitole jsou vymezeny zvláštní režimy, které jsou aplikovány pouze v Chorvatsku a v České republice nikoliv. Naopak v obou zemích je zvláštní režim zdanění uplatňován např. u cestovních služeb, u investičního zlata a u komodit jako jsou starožitnosti, umělecká díla a použité zboží.

Kromě výše uvedeného lze v České republice zvláštní režim aplikovat také u plátců, kteří nakupují zboží za účelem dalšího prodeje, aniž by došlo ke změně stavu zboží.

#### **3.13.1 Zvláštní režim zdanění pro malé osoby povinné k dani**

Dle článku 90 chorvatského zákona o DPH se zvláštní režim zdanění vztahuje na tzv. malé osoby povinné k dani. Za malou osobu povinnou k dani je považována každá fyzická a právnická osoba se sídlem v tuzemsku, pokud hodnota jejich dodání zboží či poskytnutí služeb v předchozím kalendářním roce nepřekročila částku 230 000 HRK/821 100 CZK. Do tohoto limitu nejsou zahrnovány částky týkající se dodání dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Tato osoba je osvobozena od úhrady DPH z poskytnutých plnění. Tzn., že neodvádí daň na výstupu, nevykazuje ji ve vystavených fakturách, ale zároveň této osobě nevzniká ani nárok na odpočet daně na vstupu. Pokud, ale uskutečňuje plnění, na které se vztahuje přenesení daňové povinnosti nebo pokud uskutečňuje dodání nových dopravních prostředků do jiného členského státu osobě povinné k dani, jejíž pořízení v rámci EU není předmětem DPH nebo osobě nepovinné k dani, je povinna z těchto plnění daň odvést.

Tzv. malá osoba povinná k dani může být přeřazena ze zvláštního režimu zdanění do režimu běžného, pokud o to požádá. Avšak tento postup je povinná uplatňovat min. po dobu 5 následujících kalendářních let ode dne schválení žádosti.

### *3.13.2 Zvláštní režim zdanění pro prodej formou veřejné dražby*

Zvláštnímu režimu zdanění podle článku 104 chorvatského zákona o DPH podléhá zisková přírážka dosažená pořadatelem veřejné dražby v souvislosti s dodáním použitého zboží, uměleckých děl, sběratelských předmětů nebo starožitností.

Zvláštní režim se vztahuje pouze na ta dodání zboží, která jsou uskutečněna pořadatelem veřejné dražby jednající vlastním jménem na účet jedné z těchto následujících osob:

- osoby nepovinné k dani,
- jiné osoby povinné k dani, pokud je dodání zboží výhradně použito k účelům veřejného zájmu,
- malé osoby povinné k dani, jejíž dodání zboží je osvobozeno od DPH,
- obchodníka povinného k dani, jehož dodání je zdaněno v souladu s režimem ziskové přírážky.

Pořadatel je považován za osobu povinnou k dani, která v rámci ekonomické činnosti uskutečňuje prodej zboží formou veřejné aukce za účelem dosažení nejvyšší nabídky.

Dodání zboží osobě povinné k dani, která je pořadatelem veřejné dražby, se považuje za uskutečněné v okamžiku, kdy je prodej zboží realizován.

Pořadatel veřejné dražby je povinen vystavit kupujícímu fakturu s následujícími náležitostmi:

- cena zboží dosažená na veřejné dražbě,
- daně, cla a jiné poplatky a
- vedlejší výdaje.

Daň z přidané hodnoty není na faktuře samostatně uváděna.

Základem daně jednotlivého dodání zboží je celková částka uvedena na faktuře snižená o:

- čistou částku, kterou pořadatel veřejné dražby uhradil příkazci a

- výši daně, kterou je pořadatel prodeje povinen uhradit v souvislosti s jeho dodáním.

Čistou částkou se rozumí rozdíl mezi cenou zboží dosaženou při prodeji v rámci veřejné dražby a výši provize, kterou pořadatel prodeje obdrží od příkazce na základě smluvní dohody. Příkazce je jakákoliv osoba, která pořadateli předá zboží k prodeji.

### **3.14 Režim přenesení daňové povinnosti**

Režim přenesení daňové povinnosti je dle článku 75 chorvatského zákona o DPH aplikován na tato následující plnění:

- stavební práce, včetně služeb týkajících se výstavby, údržby, oprav, rekonstrukce, demolice, úklidových služeb a poskytnutí pracovníků, pokud jsou tyto služby poskytnuty v souvislosti s poskytnutím stavebních prací,
- dodání použitého materiálu - šrot, průmyslový a neprůmyslový odpad, recyklovatelný odpad, částečně zpracovaný odpad,
- dodání nemovitého majetku - stavba nebo pozemek mimo stavební pozemek, pokud je toto plnění předmětem daně,
- dodání nemovité věci prodávané dlužníkem z důvodu rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji,
- převod povolenek na emise skleníkových plynů v souladu s předpisy upravujícími systém pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů.

Tento režim je uplatňován na uvedené transakce od 1. července 2013, kromě dodání nemovitého majetku a dodání nemovité věci prodávané dlužníkem. Tato plnění jsou v režimu přenesení daňové povinnosti (dále jen „RPDP“) od 1. ledna 2015.

V RPDP platí, že daňová povinnost je přesunuta na příjemce plnění a příjemce je tedy zodpovědný za výpočet, vykazání a úhradu daně. Tento režim je uplatněn pouze tehdy, jsou-li výše zmíněná plnění poskytnuta chorvatským plátcem pro jiného chorvatského plátce daně s místem plnění v tuzemsku. Poskytovatel

plnění vystaví fakturu bez DPH a uvede, že se jedná o RPDP. Dále je poskytovatel povinen vést evidenci o těchto uskutečněných plněních.<sup>21</sup>

Uskutečňuje-li osoba povinná k dani neusazená v tuzemsku zdanitelné plnění, je DPH rovněž hrazeno příjemcem plnění, tzn. buď osobou povinnou k dani, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani registrovanou pro účely DPH.

### **3.15 Správa daně**

V následujících odstavcích jsou vymezeny pojmy jako je zdaňovací období, daňové přiznání a souhrnné hlášení.

#### **3.15.1 Zdaňovací období**

Zdaňovacím obdobím je dle článku 84 chorvatského zákona o DPH kalendářní měsíc. Avšak zdaňovacím obdobím může být i kalendářní čtvrtletí, a to pokud celková hodnota uskutečněných plnění, včetně DPH, v předcházejícím kalendářním roce nepřesáhla částku 800 000 HRK/2 856 000 CZK. Poté má v tomto případě plátce možnost volby, zda bude uplatňovat kalendářní čtvrtletí nebo kalendářní měsíc.

Pokud ale osoba povinná k dani registrována pro účely DPH nemá v tuzemsku sídlo nebo se jedná o plátce uskutečňující plnění v rámci Evropské unie je jejím zdaňovacím obdobím automaticky kalendářní měsíc.

#### **3.15.2 Daňové přiznání**

Plátce je povinen dle článku 85 chorvatského zákona o DPH podat daňové přiznání do 20. dne po skončení zdaňovacího období, a to na předepsaném formuláři v místě příslušného úřadu daňové správy. Daň je splatná do konce kalendářního měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období. Daňové přiznání lze podat výhradně jen v elektronické podobě.

#### **3.15.3 Souhrnné hlášení**

Dle článku 88 chorvatského zákona o DPH je povinen předložit souhrnné hlášení v elektronické podobě každý plátce daně, jestliže uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu osobě povinné k dani registrované k DPH v jiném členském

---

<sup>21</sup> Zaloker (2015)

státě, dodal zboží v rámci Evropské unie formou třístranného obchodu, provedl přemístění obchodního majetku do jiného členského státu nebo poskytl služby s místem plnění v jiném členském státě, vyjímaje těch plnění, která jsou od DPH osvobozena.

Lhůta pro podání souhrnného hlášení je do 20. dne po skončení každého kalendářního měsíce.

#### **3.15.4 Odpovědnost**

Plátce uskutečňující zdanitelné plnění v tuzemsku se stává ručitelem za odvod DPH, jestliže z objektivních okolností vyplývá, že věděl nebo měl vědět, že se podílí na podvodných praktikách, jejichž cílem je vyhnout se platbě DPH.

Vznikne-li ze strany daňových orgánů podezření na nekalou činnost, jsou povinni o těchto okolnostech informovat plátce daně podílející se na podezřelé transakci a upozornit ho na případnou odpovědnost za odvod DPH. Ode dne doručení této informace se má za to, že plátce věděl nebo měl vědět, že je součástí podvodných aktivit.

Plátce je také zodpovědný za odvod daně, pokud při uskutečnění plnění nebyla vystavena faktura nebo výše DPH nebyla správně vyúčtována. Dále se odpovědnost vztahuje také na plátce, kteří neuhradí poskytovateli plnění alespoň částku odpovídající vyměřené DPH.

### **3.16 Fiskalizace<sup>22</sup>**

Fiskalizace neboli online evidence tržeb nabyla v Chorvatsku účinnosti od 1. ledna roku 2013 a samotný legislativní proces trval pouhých 8 kalendářních měsíců. Fiskalizace je upravena v zákoně o fiskalizaci hotovostních transakcí č. 133/2012 NN (dále jen „zákon o fiskalizaci“).

Důvodem zavedení online evidence tržeb byla potřeba efektivně dohlížet na hotovostní platby, jelikož bylo na základě analýzy daňových přiznání zjištěno, že ze všech uskutečněných plateb tvoří hotovostní platby pouze 15 %, a to i přesto, že v Chorvatsku existuje velký počet malých a středních podniků, kteří jsou zapojeni výhradně do hotovostních transakcí. Proto tamní vláda poukázala na dané

---

<sup>22</sup> Zákon o fiskalizaci hotovostních transakcí č. 133/2012 NN.

nesrovnalosti a zavedla konkrétní řešení pro zlepšení daňové disciplíny podnikatelských subjektů v podobě online evidence tržeb.<sup>23</sup>

Souběžně se zavedením fiskalizace byla v Chorvatsku snížena sazba daně z 25 % na 10 % resp. 13 % pro stravovací a ubytovací služby.

Fiskalizace se vztahuje na veškeré hotovostní platby, které jsou akceptované daňovými poplatníky. Platbou v hotovosti se rozumí platba uskutečněná v bankovkách a mincích, které jsou považovány za zákonné platidlo, dále se jedná o platbu uskutečněnou prostřednictvím platebních karet, šeků či jiných podobných platebních prostředků, s výjimkou plateb uskutečněných bankovním převodem.

Systém evidence tržeb se týká všech fyzických osob uskutečňující samostatnou výdělečnou činnost, jejichž příjmy jsou předmětem daně z příjmu. Dále se fiskalizace vztahuje na právnické popř. fyzické osoby, jejichž příjmy jsou předmětem daně ze zisku. Obecně řečeno na všechny subjekty, jejichž příjmy dosažené v rámci ekonomické činnosti jsou buď předmětem daně z příjmu, nebo daně ze zisku.

Výše zmíněné osoby podléhající fiskalizaci jsou povinny vystavovat účtenky prostřednictvím elektronických pokladen.

Osoby, u kterých je daňová povinnost stanovena paušální způsobem, vystavují účtenky, které jsou vázány na speciální certifikovanou knihu účtenek ověřenou Ministerstvem financí Chorvatské republiky a oproti fiskálním účtenkám neobsahují jedinečný identifikátor.

Povinným údajem na účtence je:

- potvrzující unikátní kód,
- osobní identifikační číslo poplatníka,
- datum a čas vydání účtenky,
- jméno/název provozovatele fiskální pokladny,
- identifikační číslo pokladníka,
- pořadové číslo účtenky,
- identifikační číslo pokladního zařízení,
- celková částka protiplnění,
- způsob platby,

---

<sup>23</sup> Kudeljan (2015)

- bezpečnostní kód poplatníka.

Naopak tento systém není aplikován např. na prodej poštovních služeb a produktů, na výběr mytného, na prodej jízdenek určených k přepravě cestujících, na prodej vlastních zemědělských produktů, na bankovní a pojišťovací služby, na zdravotní péči, na prodej zboží prostřednictvím prodejních automatů či na měřitelné služby jako je např. elektřina, plyn a voda.

Fiskalizace byla v Chorvatsku spuštěna postupně, a to ve třech fázích. V první fázi, tj. od 1. ledna 2013 se evidence tržeb vztahovala na provozovatele stravovacích, ubytovacích a pohostinských služeb a velké a střední podniky vymezené zákonem o účetnictví. O 3 měsíce později, tj. 1. dubna 2013 byl okruh rozšířen na provozovatele velkoobchodů, maloobchodů a na osoby samostatně výdělečně činné. Třetí fáze byla zahájena od 1. července 2013 a týkala se všech ostatních subjektů podnikajících za účelem dosažení zisku.

Předpokladem pro fungování fiskalizace je zapotřebí digitální certifikát, pokladní zařízení s přístupem na internet podporující formát XML a elektronický podpis a tiskárnu. Digitální certifikát slouží k elektronickému podpisu vydaných účtenek, k identifikaci jednotlivých poplatníků ve vazbě na vystavenou účtenku v průběhu elektronické výměny informací a také k ochraně dat.

Výběr koncového zařízení je ponechán na samotných subjektech, ale s podmínkou, že dané zařízení bude schopno generovat a elektronicky podepisovat zprávy v XML formátu a odesílat je do centrálního systému daňové správy.

Veškeré náklady na zavedení systému jsou hrazeny samotnými subjekty bez jakéhokoliv státního příspěvku.

Další povinností osob podléhajících fiskalizaci je, že v prostorech uskutečňující ekonomickou činnost jsou povinni na viditelném místě upevnit oznámení o povinnosti vydávání účtenek a povinností zákazníka tuto účtenku přijmout a uchovat po dobu pobytu v obchodním prostoru. Zákazník je totiž povinen na žádost oprávněného úředníka daňové správy vydaný doklad předložit. V případě, že tak neučiní je zákazníkovi vyměřena pokuta v rozmezí od 200 HRK/714 CZK do 2 000 HRK/7 140 CZK.

Rovněž je nutné sdělit daňové správě informace o všech provozovnách a jiných obchodních prostorech, ve kterých je uskutečňována ekonomická činnost.



Mezi tyto informace patří osobní identifikační číslo poplatníka, označení, adresa a typ provozovny, otevírací doba a počet pracovních dnů.

Dále daňová správa požaduje od poplatníka sdělení údajů o personálu obsluhující pokladní zařízení. Tyto informace především slouží pro dohled nad vykonáváním nelegálních prací a na kontrolu počtu odpracovaných hodin.

Průběh fiskalizace je následovný:

- poplatník pomocí zvoleného zařízení vygeneruje XML zprávu o uskutečněné transakci a elektronicky ji podepíše,
- tyto informace zašle v reálném čase prostřednictvím internetového připojení daňové správě,
- následně proběhne ze strany daňové správy kontrola přijatých informací, a to pomocí certifikátů,
- poté je účtence vygenerován potvrzující unikátní kód a účtenka je odeslána zpět poplatníkovi,
- poplatník vytiskne účtenku a předá ji zákazníkovi – už zde zákazník vidí, že je účtenka ověřena daňovou správou, a to na základě přidělení unikátního kódu.

Maximální doba odezvy ze strany daňové správy je deklarována na 4 vteřiny, ale v 98 % případech trvá odezva méně než 0,5 vteřiny.

V případě, že poplatník vykonává ekonomickou činnost v prostorech nacházejících se v oblasti, ve které není možné navázat spojení pro výměnu dat s daňovou správou, pak subjekt vystavuje účtenky bez unikátního kódu do doby, než bude možné se k internetu připojit. Nemožnost navázat spojení pro výměnu informací je třeba doložit daňové správě certifikátem vydaným Chorvatskou poštovní a elektronickou agenturou.

Nastane-li výpadek připojení, je poplatník rovněž oprávněn vydat účtenku pouze se svým kódem, bez potvrzujícího kódu daňové správy. Avšak do 2 dnů ode dne výpadku je subjekt povinen elektronické spojení obnovit a veškeré vydané účtenky doručit daňové správě. Poté daňová správa přiřadí všem dodaným účtenkám unikátní kód a sdělí je poplatníkovi jako zprávu potvrzující přijetí dodatečně zaslaných účtenek. Toto platí i v situaci, kdy nastane zhroucení pokladního zařízení.

Zákazník je oprávněn, do 30 kalendářních dnů po obdržení účtenky, ověřit si, zda byla informace o uskutečněné transakci podána daňové správě. Toto ověření je

možné buď prostřednictvím odeslání textové zprávy z mobilního telefonu, nebo prostřednictvím webové služby, která je k dispozici na internetových stránkách daňové správy.

Dále zákon o fiskalizaci ukládá poplatníkovi povinnost na konci každého pracovního dne vložit hotovost převyšující stanovenou maximální výši pokladní hotovosti na bankovní účet, a to buď ve stejný den, nebo nejpozději v den následující.

Maximální výše pokladní hotovosti je určena samotným poplatníkem v souladu s jeho potřebami a bezpečnostními požadavky, avšak tato hodnota nesmí překročit částku, která je vymezena podle velikosti podniku, a to následovně:

- 10 000 HRK/35 700 CZK pro mikro podniky a fyzické osoby,
- 30 000 HRK/107 100 CZK pro malé podniky,
- 50 000 HRK/178 500 CZK pro střední a velké podniky.

Co se týče platebních vztahů mezi poplatníky podléhající fiskalizaci, tyto osoby mohou mezi sebou uplatňovat hotovostní platbu jen tehdy, jedná-li se o nákup zboží nebo služeb do výše 5 000 HRK/17 850 CZK uvedené na jedné faktuře.

Dohled nad dodržováním zákona o fiskalizaci vykonává daňová správa, která je mimo jiné také oprávněna ukládat sankce za nedodržování tohoto zákona, a to až do výše 500 000 HRK, což v přepočtu činí 1 800 000 CZK.

## **4 Komparace aplikace daně z přidané hodnoty v obou zemích na praktických příkladech**

Na základě analýzy českého a chorvatského zákona o DPH je v této kapitole provedeno srovnání uplatňovaných sazeb daně, srovnání daňového zatížení spotřebitelů a porovnání aplikovaného režimu přenesení daňové povinnosti. Rovněž je sestaven souhrnný příklad na výpočet daňové povinnosti a uvedení jednotlivých plnění v příslušných daňových hlášení. Součástí kapitoly je také srovnání okamžiku vzniku daňové povinnosti a povinné registrace k DPH. Dále je porovnán chorvatský systém fiskalizace s českým systémem elektronické evidence tržeb.

### **4.1 Komparace aplikovaných sazeb DPH v České republice a Chorvatsku**

V současné době je v České republice uplatňována základní sazba daně ve výši 21 %, první snížená sazba daně ve výši 15 %, která je aplikována na komodity vymezené v příloze č. 3 českého zákona o DPH a druhá snížená sazba daně zdaňující výčet položek uvedených v příloze č. 3a českého zákona o DPH, jejíž výše činí 10 %.

Shodně jako v České republice jsou i v Chorvatsku rozlišovány dvě sazby daně snížené a jedna sazba základní. Základní sazba daně činí 25 % a snížené sazby daně jsou rozlišovány na 13 % a 5 %. Výčet položek spadajících do jednotlivých snížených sazeb daně není jako v České republice vymezen v příslušných přílohách, ale je umístěn přímo v článku 38 chorvatského zákona o DPH.

Na základě analýzy českého a chorvatského zákona o DPH je zjištěno, že většina zboží a služeb je v Chorvatsku zdaňována vyšší sazbou daně než v České republice, to dokazuje také následující Tab. 4.1.

V Tab. 4.1 je zobrazen výčet položek vykazující rozdíly v rámci aplikování sazeb DPH v České republice a Chorvatsku. Mimo jiné je v Tab. 4.1 také zachyceno o kolik více zaplatí chorvatští spotřebitelé na DPH dle zvoleného spotřebního koše.

**Tab. 4.1 Srovnání daňových sazeb v České republice a Chorvatsku**

<b>Zboží a služby</b>	<b>Česká republika</b>	<b>Chorvatsko</b>	<b>Rozdíl pro Chorvatsko</b>
Nealkoholické nápoje	15 %	25 %	+ 10 %
Zelenina, ovoce, maso, vejce	15 %	25 %	+ 10 %
Potraviny pro malé děti	10 %	13 %	+ 3 %
Krmivo pro zvířata	15 %	25 %	+ 10 %
Palivové dřevo	15 %	25 %	+ 10 %
Knihy	10 %	5 %	- 5 %
	10 %	25 %	+ 15 %
Dětské autosedačky	15 %	25 %	+ 10 %
Rostliny, květiny	15 %	25 %	+ 10 %
Stravovací služby	21 %	13 %	- 8 %
Vstupenka do zoo	15 %	25 %	+ 10 %
Noviny	15 %	5 %	- 10 %
Vnitrostátní přeprava osob	15 %	25 %	+ 10 %
Mezinárodní přeprava osob	0 %	0 %	0 %
<b>Průměr vyššího daňového zatížení</b>			<b>5,36 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování.

Jak lze v Tab. 4.1 pozorovat, nejvyšší možný rozdíl ve výši 15 % vzniká u knih, jelikož v Chorvatsku je snižena, 5%, sazba daně uplatňována pouze na knihy se vzdělávacím, kulturním, uměleckým a vědeckým obsahem. Co se týče např. potravin (zelenina, ovoce, maso, vejce), nealkoholických nápojů, dětských autosedaček či vstupenek do zoo, jsou tyto položky zdaněny vyšší sazbou daně než v České republice, a to o 10 %. Naopak na noviny je v Chorvatsku uplatňována o 10 % nižší sazba daně, než jak tomu je v České republice.

Chorvatští obyvatelé dle zvoleného spotřebního koše odvedou na DPH průměrně o 5,36 % více než čeští spotřebitelé.

#### 4.1.1 Daňové zatížení českého a chorvatského spotřebitele

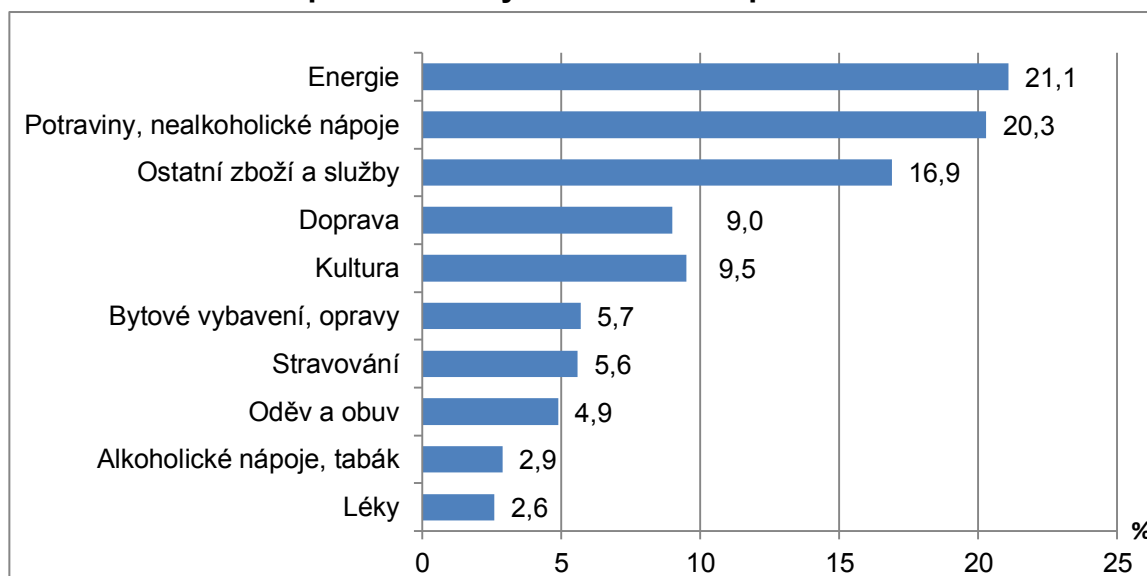
V této podkapitole je analyzováno daňové zatížení spotřeby průměrného českého a chorvatského spotřebitele na základě níže uvedeného příkladu.

- Český spotřebitel vynaloží za měsíc průměrně 17 000 CZK včetně DPH na spotřební výdaje. Chorvatský spotřebitel po přepočtu fixním kurzem 3,57 CZK/HRK vydá měsíčně 4 762 HRK, a to včetně DPH.

Jelikož do lhůty pro odevzdání diplomové práce nebyly ze strany Chorvatského statistického úřadu zveřejněny informace o spotřebním koši za rok 2015, je příklad postaven na datech z roku 2014.

V Grafu 4.1 je zachycena struktura spotřebního vydání průměrného českého spotřebitele za měsíc. Jedná se o zjednodušený spotřební koš sestavený dle klasifikace COICOP.

**Graf 4.1 Struktura spotřebního vydání českého spotřebitele v roce 2014**



Zdroj: Český statistický úřad (2015), vlastní zpracování.

V následující Tab. 4.2 lze vidět přehled vynaložených částek českého spotřebitele na konečnou spotřebu dle výše uvedeného spotřebního koše, přehled sazeb DPH u jednotlivých položek a přehled odpovídající daňové povinnosti. Výše DPH je stanovena dle vzorce 2.1 a 2.2.

**Tab. 4.2 Podíl DPH na měsíčním spotřebním vydání českého spotřebitele za rok 2014**

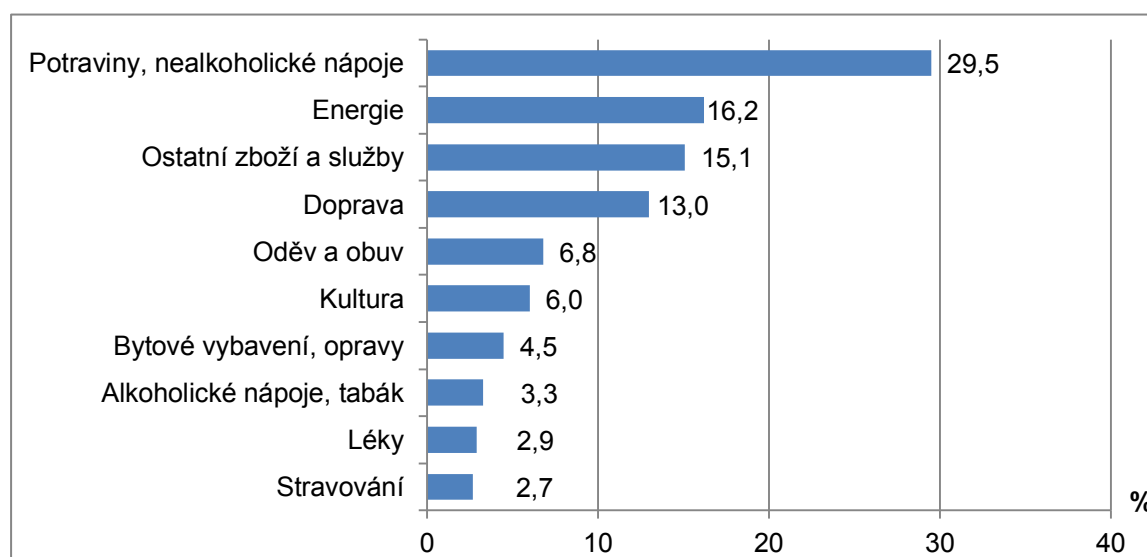
	Peněžní vydání včetně DPH (v CZK)	Sazba daně (v %)	DPH (v CZK)
Potraviny, nealkoholické nápoje	3 451	10;15	450
Energie	3 655	21	635
Doprava	1 785	15	233
Oděv a obuv	833	21	145
Alkoholické nápoje, tabák	493	21	86
Bytové vybavení, opravy	969	21	168
Léky	442	10	40
Kultura	1 615	15	211
Stravování	901	21	156
Ostatní zboží a služby	2 856	21	496
<b>Celkem</b>	<b>17 000</b>	<b>-</b>	<b>2 552</b>

Zdroj: vlastní výpočty.

Jak uvádí Tab. 4.2, průměrný český spotřebitel při vynaložení 17 000 CZK na svou spotřebu zaplatí měsíčně na DPH 2 552 CZK.

V následujícím Grafu 4.2 je zachycena zjednodušená struktura spotřebního koše průměrného chorvatského spotřebitele za měsíc, rovněž dle klasifikace COICOP.

**Graf 4.2 Struktura spotřebního vydání chorvatského spotřebitele v roce 2014**



Zdroj: Croatian Bureau of Statistics (2016), vlastní zpracování.

Tab. 4.3 nabízí peněžní vydání na jednotlivé položky dle chorvatského spotřebního koše a částky DPH, které průměrný chorvatský spotřebitel zaplatí v ceně svého nákupu. Také jsou zde uvedeny sazby daně, kterými jsou jednotlivé položky chorvatského spotřebního koše zatíženy. Výše DPH je stanovena stejným způsobem jako v Tab. 4.2

**Tab. 4.3 Podíl DPH na měsíčním spotřebním vydání chorvatského spotřebitele za rok 2014**

	<b>Peněžní vydání (v HRK)</b>	<b>Sazba daně (v %)</b>	<b>DPH (v HRK)</b>
Potraviny, nealkoholické nápoje	1 405	5;13;25	170
Energie	771	25	154
Doprava	619	25	124
Oděv a obuv	324	25	65
Alkoholické nápoje, tabák	157	25	31
Bytové vybavení, opravy	214	25	43
Léky	138	5	7
Kultura	286	25	57
Stravování	129	13	15
Ostatní zboží a služby	719	25	144
<b>Celkem</b>	<b>4 762</b>	<b>-</b>	<b>810</b>

Zdroj: vlastní výpočty.

Dle Tab. 4.3 chorvatský spotřebitel v rámci svého měsíčního nákupu ve výši 4 762 HRK odvede na DPH do státního rozpočtu Chorvatska částku 810 HRK.

V procentuální vyjádření činí podíl DPH na spotřebních výdajích českého spotřebitele v České republice 15,01 % a chorvatského spotřebitele v Chorvatsku 17,01 %. Rozdíl v odvodu DPH do státního rozpočtu mezi průměrným českým a chorvatským spotřebitelem činí 2 % za měsíc.

## 4.2 Komparace českého a chorvatského režimu přenesení daňové povinnosti

Režim přenesení daňové povinnosti je v České republice zaveden od roku 2006. Původně byl aplikován pouze na obchodování se zlatem, což se týkalo omezeného počtu plátců. V Chorvatsku byl RPDP zaveden o několik let později, konkrétně až v roce 2013 - souběžně se vstupem do Evropské unie, tzn. k 1. červenci. Nejprve byl tento režim aplikován na stavební a montážní práce, na dodání šrotu a odpadu a na obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů. Postupem času docházelo v obou zemích k rozšiřování stávajících položek a k zařazování nových, ale i přesto výčet položek v Chorvatsku v komparaci s Českou republikou není příliš rozsáhlý, viz Tab. 4.6.

Důvodem k zavádění RPDP je eliminace daňových úniků v oblasti DPH, zejména pak boj proti karuselovým podvodům. Karusel spočívá v řetězovém obchodu, ve kterém dochází ke zmizení jednoho nebo více článků, jejichž záměrem je, vyhnout se odvodu daně na výstupu z poskytnutých plnění. Karuselové podvody ochuzují státní rozpočet zhruba o 60 mld. CZK za rok.<sup>24</sup>

Principem tohoto režimu je přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění, tak aby nedocházelo k výše uvedeným skutečnostem. Bližší informace o českém a chorvatském režimu přenesení daňové povinnosti jsou uvedeny v podkapitole 2.14 a 3.14.

Zřetelnou nevýhodou tohoto systému je zvýšená administrativní náročnost, která v ČR do roku 2015 spočívala v předkládání tzv. výpisu z evidence daňových plnění, jež byl podkladem pro odhalování nesprávností a možných podvodů, a to na základě spárování, jelikož výpis z evidence daňových plnění podával jak příjemce, tak i poskytovatel daného plnění. Od začátku roku 2016 je tento výpis nahrazen kontrolním hlášením. V Chorvatsku je nadále využíván výpis z evidence daňových plnění, viz Příloha č. 6. Tento výpis je povinen podávat jen plátce uskutečňující plnění, které náleží do RPDP. Oba formuláře lze podat pouze elektronickou cestou.

Za další možnou nevýhodu RPDP lze považovat zrušení oddělených plateb v rámci obchodního řetězce jak je tomu u standardního režimu, jelikož celá daň na výstupu z konečné ceny plnění je odvedena až posledním plátcem v řetězci.

---

<sup>24</sup> Houska (2015)



Daný problém tkví v tom, že v případě finančních problémů posledního plátce, je výběr této daně ohrožen. Na druhou stranu, lze tuto situaci považovat za výhodnou, neboť správce daně provede kontrolu jen u posledního článku řetězce, a tím zjistí, zda došlo ke karuselovému podvodu či nikoliv.

Následující Tab. 4.4 nabízí výčet plnění, na které je v České republice a Chorvatsku aplikována přenesená daňová povinnost.

**Tab. 4.4 Srovnání položek zařazených do režimu přenesení daňové povinnosti**

<b>Česká republika</b>	<b>Chorvatsko</b>
Dodání nemovitých věcí v případě uplatnění DPH	Dodání nemovitého majetku v případě zdanění
Dodání zboží uvedené v příloze č. 5 zákona o DPH – např. odpad, šrot, struska	Dodání použitého materiálu, šrotu, recyklovaného, průmyslového, neprůmyslového odpadu a částečně zpracovaného odpadu
Poskytnutí stavebních a montážních prací včetně výstavby, přípravných prací a demolice	Stavební práce včetně výstavby, údržby, rekonstrukce, opravy, demolice, úklidu a poskytnutí zaměstnanců do pracovního poměru
Převod povolenek na emise skleníkových plynů	Obchod s povolenkami na emise skleníkových plynů
Dodání laptopů, notebooků, herních konzolí	Dodání nemovité věci dlužníkem na základě nuceného prodeje
Dodání mobilních telefonů a zařízení s integrovanými obvody	
Dodání surových či polozpracovaných kovů včetně drahých kovů	
Dodání obilovin, technických plodin včetně cukrové řepy a olejnatých semen	
Převod záruky původu elektřiny	
Dodání plynu, elektřiny soustavami nebo sítěmi	
Dodání zlata	

Zdroj: český zákon o DPH, chorvatský zákon o DPH, vlastní zpracování.

Jak lze z Tab. 4.4 pozorovat, i přes vysokou harmonizační tendenci daňových systémů jednotlivých zemí EU existují stále výrazné rozdíly v položkách, které podléhají RPDP a které nikoliv.

Tyto rozdíly dávají tak nasnadě k přesunu daňových podvodů právě do zemí, ve kterých je RPDP nedostatečně využíván, a to i přesto, že směrnice 2006/112/ES umožňuje aplikaci RPDP na relativně širokou škálu komodit a služeb. RPDP lze mimo jiné aplikovat také na dodání zboží, které je poskytováno jako záruka, na dodání zboží po postoupení výhrady vlastnictví nabyvateli a na poskytování telekomunikačních služeb.

Česká republika projevila v tomto směru snahu o rozšíření RPDP na všechny oblasti služeb v hodnotě nad 10 000 EUR/270 000 CZK<sup>25</sup>, ale návrh byl Evropskou komisí zamítnut. Evropská komise odůvodnila zamítavé rozhodnutí tím, že nelze aplikovat RPDP na tak velkou oblast. Kromě České republiky podalo stejný návrh např. i Slovensko a Rakousko, které se setkaly se stejným výsledkem.<sup>26</sup>

Režim přenesení daňové povinnosti má mimo jiné vliv také na cash flow daňových subjektů. Zejména na příjemce plnění působí pozitivně, jelikož v tomto režimu neplatí dodavateli částku včetně DPH. Tento pozitivní efekt by mohl být motivací pro všechny příjemce plnění, aby docházelo k nadužívání RPDP. Ovšem na poskytovatele plnění působí negativně, protože kvůli RPDP přichází o bezúročnou půjčku v podobě DPH, kterou by získali od odběratele v rámci běžného zdanění. Samozřejmě jen do té doby, než by nastala povinnost odvést daň finančnímu úřadu.

Dle názoru autorky by ve všech zemích EU mělo soustavně docházet k rozšiřování aplikace RPDP, případně by tento režim mohl být aplikován na veškerá uskutečněná plnění. Avšak v současné době je dle stanoviska Evropské komise vyloučeno, aby RPDP byl uplatňován na celou ekonomiku.

### **4.3 Vznik registrační povinnosti**

Plátcem daně se v obou zemích stane osoba povinná k dani vykonávající ekonomickou činnost za podmínek stanovených v zákoně o DPH.

V České republice se taková osoba stane plátcem daně, pokud její obrat za bezprostředně předcházejících 12 kalendářních měsíců překročí hranici

---

<sup>25</sup> 27 CZK/EUR, kurz ČNB k 1. dubnu 2016.

<sup>26</sup> Nachtmann (2015)

1 000 000 CZK. V Chorvatsku je nastaven limit pro registraci k DPH na částku 230 000 HRK, což v přepočtu činí 821 100 CZK. Do tohoto limitu jsou zahrnována zdanitelná plnění uskutečněná za předcházející kalendářní rok.

Osoba povinná k dani:

- a) s místem uskutečňování ekonomické činnosti v České republice,
- b) s místem uskutečňování ekonomické činnosti v Chorvatsku.

OPD realizovala od svého vzniku, 1. ledna 2015, tyto obraty - viz Tab. 4.5. Pro přepočet měny je použit fixní kurz 3,57 CZK/HRK.

**Tab. 4.5 Obrat české a chorvatské OPD v národních měnách**

Kalendářní měsíc	Obrat v České republice (v CZK)	Obrat v Chorvatsku (v HRK)
1/2015	20 000	5 602
2/2015	80 000	22 409
3/2015	100 000	28 011
4/2015	50 000	14 006
5/2015	200 000	56 022
6/2015	90 000	25 210
7/2015	50 000	14 006
8/2015	80 000	22 409
9/2015	60 000	16 807
10/2015	100 000	28 011
11/2015	100 000	28 011
12/2015	50 000	14 006
1/2016	110 000	30 812
2/2016	70 000	19 608
3/2016	50 000	14 006

Zdroj: vlastní zpracování.

**Řešení z pohledu české osoby povinné k dani:**

- a) obrat 1/2015 – 12/2015 = 980 000 CZK
- obrat 2/2015 – 1/2016 = 1 070 000 CZK

Česká osoba povinná k dani překročila prahovou hodnotu 1 000 000 CZK v lednu roku 2016, tudíž je povinna podat přihlášku k registraci k DPH do 15. února 2016 a plátcem se stane od 1. března téhož roku. Nesplní-li tato osoba registrační povinnost k výše uvedeným lhůtám, bude k DPH registrována zpětně. Rovněž bude sankcionována dle rozsahu nesplněných podmínek, a to na základě § 250 zákona

č. 280/2009 Sb., daňového řádu ze dne 22. července 2009 (dále jen „DŘ“) a dle § 252 DŘ.

#### **Řešení z pohledu chorvatské osoby povinné k dani:**

b) obrat 1/2015 – 12/2015 = 274 510 HRK

obrat 1/2015 – 10/2015 = 232 493 HRK

Přesto, že stanovený obrat ve výši 230 000 HRK byl v Chorvatsku překročen již v měsíci říjnu 2015, stane se osoba povinná k dani plátcem až od 1. ledna 2016. Žádost o registraci k DPH je povinná podat nejpozději do 15. ledna daného roku. V případě nedodržení povinností související s překročením daného prahu, je společnosti vyměřena pokuta v rozmezí od 1 000 HRK/3 570 CZK do 200 000 HRK/714 000 CZK a v rozmezí od 500 HRK/1 785 CZK do 40 000 HRK/142 800 CZK pro odpovědnou osobu v rámci společnosti. Retrospektivní registrace není možná.

Pro získání srovnatelných hodnot jsou jednotlivé obraty přepočteny na měnu EUR, viz Tab. 4.6. Obraty české OPD jsou přepočteny kurzem 27,05 CZK/EUR a obraty chorvatské OPD kurzem 7,51 HRK/EUR.<sup>27</sup>

**Tab. 4.6 Obraty české a chorvatské OPD (v EUR)**

<b>Kalendářní měsíc</b>	<b>Obrat v České republice</b>	<b>Obrat v Chorvatsku</b>
1/2015	739	746
2/2015	2 957	2 984
3/2015	3 697	3 730
4/2015	1 848	1 865
5/2015	7 394	7 460
6/2015	3 327	3 357
7/2015	1 848	1 865
8/2015	2 957	2 984
9/2015	2 218	2 238
10/2015	3 697	3 730
11/2015	3 697	3 730
12/2015	1 848	1 865
1/2016	4 067	4 103
2/2016	2 588	2 611
3/2016	1 848	1 865

Zdroj: vlastní zpracování.

<sup>27</sup> Kurz CZK/EUR a kurz HRK/EUR dle ČNB k 4. dubnu 2016.

Po přepočtu činí hranice pro povinnou registraci k DPH u chorvatské OPD 30 626 EUR a 36 969 EUR u české OPD. Avšak u české osoby povinné k dani nelze brát v úvahu přepočtený obrat, jelikož v rámci přístupových jednání byla udělena České republice trvalá výjimka, která stanovila limit pro povinnou registraci na 35 000 EUR, viz článek 34 směrnice 2006/112/ES.

V případě českého plátce je obrat překročen v prosinci roku 2015, tudíž se plátcem daně stane 1. února 2016. Co se týče chorvatského plátce, přepočítaná hranice je překročena v říjnu 2015 a plátcem daně se stane od 1. ledna 2016

Chorvatská osoba povinná k dani se může stát i dobrovolným plátcem daně, avšak v registru DPH je povinna setrvat minimálně 5 let od registrace. Oproti tomu v České republice lze požádat o zrušení registrace po uplynutí 1 roku ode dne, kdy se osoba stala plátcem daně a současně splňuje podmínky uvedené v § 106b českého zákona o DPH.

Co se týče skupinové registrace, není v Chorvatsku přípustná. Tudíž tamní plátcí přichází o jisté výhody, které spočívají např. v tom, že je na skupinu nahlíženo jako na jediného plátce DPH disponujícím s jediným speciálním daňovým identifikačním číslem. Jelikož jsou jednotliví členové skupiny bráni jako jeden daňový subjekt, podávají pouze také jedno daňové přiznání, čímž mají i jednodušší administrativu. Další výhodou je, že poskytnutá plnění mezi členy skupiny nejsou předmětem DPH. Mimo jiné výhodou skupinové registrace je také počítání jednoho koeficientu pro krácení nároku na odpočet daně. Pokud někteří členové neuplatňují plný nárok na odpočet daně, může jim sjednocení koeficientu prospět a zvýšit celkový nárok na odpočet celé skupiny.

## 4.4 Vznik povinnosti přiznat daň

V této podkapitole je na následujících příkladech znázorněn okamžik vzniku daňové povinnosti u českého a chorvatského plátce.

- *Plátce daně uskutečňuje obchod s kancelářským nábytkem. Zboží dodal tuzemskému odběrateli dne 15. března 2016, avšak záloha byla poskytnuta již dříve, a to 10. března 2016.*

### **Řešení z pohledu českého a chorvatského plátce:**

Českému i chorvatskému plátcovi vzniká povinnost přiznat daň ke stejnému okamžiku, a to ke dni 10. března 2016, jelikož záloha byla poskytnuta dříve, než došlo k uskutečnění zdanitelného plnění.

Oba plátci daně odvedou z přijaté zálohy odpovídající část DPH a ke dni dodání zboží uhradí DPH ze zbývajících úplaty.

- *Plátce poskytuje služby v oblasti daňového poradenství. Službu poskytl tuzemskému klientovi dne 21. března 2016, úplata byla přijata o 4 dny později, tzn. 25. března 2016. Daňový doklad nebyl prozatím vystaven.*

### **Řešení z pohledu českého a chorvatského plátce:**

V tomto případě vzniká českému plátcovi povinnost přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, tedy k 21. březnu 2016, a to z toho důvodu, že plnění bylo uskutečněno dříve, než byla přijata úplata.

U chorvatského plátce, s ohledem na to, že faktura nebyla zatím vystavena, vzniká daňová povinnost k poslednímu dni v měsíci, ve kterém došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, tj. k 31. březnu 2016.

## 4.5 Souhrnný příklad

Obchodní korporace Green rebellion s.r.o. je měsíčním plátcem DPH. Pro přepočet měny je použit fixní kurz 3,57 CZK/HRK. Všechna plnění jsou zdaněna základní sazbou daně, tzn. v ČR 21 % a v Chorvatsku 25 %. Při výpočtu DPH je použita buď metoda zdola, nebo metoda shora, viz podkapitola 2.11. V měsíci březen 2016 korporace přijala a uskutečnila tato následující plnění.

### Přijatá plnění:

- *pořízení kancelářského nábytku od německého neplátce DPH v celkové hodnotě 250 000 CZK/70 028 HRK,*

### Řešení z pohledu českého a chorvatského plátce:

Toto plnění se do daňového přiznání neuvádí, jelikož je zboží pořízeno od neplátce DPH.

- přijetí služby – rekonstrukce sídla obchodní společnosti Green rebellion s.r.o. od tuzemského plátce, fakturovaná částka činí 300 000 CZK/84 033 HRK

### Řešení z pohledu českého plátce:

Jelikož se jedná o rekonstrukci sídla, tzn. stavební a montážní práce poskytnuté tuzemským plátcem, vztahuje se na toto plnění režim přenesení daňové povinnosti. Český plátce uvede základ daně ve výši 300 000 CZK a daň na výstupu ve výši 63 000 CZK (vypočteno metodou zdola) na řádek 10 daňového přiznání. Také si uplatní nárok na odpočet daně v řádku 43 daňového přiznání. Mimo jiné je plnění uvedeno v oddíle B. 1 kontrolního hlášení.

### Řešení z pohledu chorvatského plátce:

V Chorvatsku se taktéž na stavební a montážní práce vztahuje režim přenesení daňové povinnosti. Tudíž chorvatský plátce dopočte daň, která činí 21 008 HRK (vypočteno metodou zdola) a základ daně je stanoven na 84 033 HRK. Tyto částky plátce uvede v daňovém přiznání na řádek II. 4. Rovněž si z tohoto plnění na řádku III. 4 uplatní nárok na odpočet daně v plné výši.

- *přijetí služby v oblasti daňového a účetního poradenství od osoby registrované k dani na Slovensku, fakturovaná částka činí 5 000 CZK/1 401 HRK,*

#### **Řešení z pohledu českého plátce:**

Český plátce provede zdanění přijaté služby na základě principu B2B, tzn., že místem plnění je sídlo příjemce služby. Plátce uvede v daňovém přiznání na řádek 5 do základu daně částku 5 000 CZK, daň na výstupu činí 1 050 CZK (vypočteno metodou zdola). Zároveň si v řádku 43 daňového přiznání ve výši 1 050 CZK uplatní nárok na odpočet daně. Toto plnění uvede plátce daně v oddíle A. 2. kontrolního hlášení.

#### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

Chorvatský plátce na základě tohoto plnění přizná daň na výstupu v částce 350 HRK (vypočteno metodou zdola), a to dle stejného principu jako v České republice. Základ daně je roven 1 401 HRK. Tyto hodnoty uvede plátce daně na řádek II. 10 daňového přiznání. Dále si uplatní nárok na odpočet daně v plné výši, řádek III. 10 daňového přiznání.

- *dovoz laserových tiskáren z Ruska v hodnotě 500 000 CZK/140 056 HRK, clo a vedlejší výdaje činí 30 000 CZK/8 403 HRK, zboží propuštěno do režimu volného oběhu - potvrzení celního orgánu,*

#### **Řešení z pohledu českého plátce:**

Jedná se o zdanitelné plnění, proto je český plátce povinen přiznat daň na výstupu v hodnotě 111 300 CZK (vypočteno metodou zdola) a zároveň má plátce ve stejné výši nárok na odpočet daně na vstupu. Základ daně činí 530 000 CZK. V daňovém přiznání jsou využity řádky 7 a 43.

#### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

Při dovozu zboží z třetí země vzniká chorvatskému plátcovi povinnost přiznat daň na výstupu v částce 37 115 HRK (vypočteno metodou zdola), avšak rovněž má ve stejné výši nárok na odpočet daně. Základ daně činí 148 459 HRK. Tyto skutečnosti jsou zaznamenány na řádcích II. 15 a III. 14 daňového přiznání.



- *přijetí služby – přeprava zboží v rámci tuzemska od tuzemského plátce, celková fakturovaná částka činí 150 000 CZK/42 017 HRK,*

#### **Řešení z pohledu českého plátce:**

Na základě tohoto plnění si český plátce uplatní nárok na odpočet daně v plné výši, a to na řádku 40 daňového přiznání ve výši 26 040 CZK (vypočteno metodou shora), základ daně činí 123 960 CZK. Plnění je mimo jiné uvedeno v kontrolním hlášení v oddíle B. 2.

#### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

Z výše uvedeného plnění vzniká chorvatskému plátcovi nárok na odpočet daně ve výši 8 403 HRK (vypočteno metodou shora). Tento nárok si uplatní v daňovém přiznání na řádku III. 3. Základ daně činí 33 614 HRK.

- *nákup notebooků a laptopů od tuzemského plátce, fakturovaná částka činí 110 000 CZK/30 812 HRK,*

#### **Řešení z pohledu českého plátce:**

Přijaté plnění podléhá režimu přenesení daňové povinnosti. Úkolem českého plátce je tedy daň dopočítat a zaplatit. Základ daně činí 110 000 CZK a daň na výstupu 23 100 CZK (vypočteno metodou zdola). Tyto hodnoty jsou uvedeny v řádku 10 daňového přiznání. Dále si příjemce plnění v řádku 43 daňového přiznání uplatní nárok na odpočet daně ve výši 23 100 CZK. Plnění je také uvedeno v oddíle B. 1. kontrolního hlášení.

#### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

Z tohoto plnění vzniká chorvatskému plátcovi nárok na odpočet daně ve výši 6 162 HRK (vypočteno metodou shora) a základ daně činí 24 650 HRK. Stanovené hodnoty jsou uvedeny v daňovém přiznání na řádku III. 3. Nejedná se o režim přenesení daňové povinnosti, jak je tomu v České republice.

- *pořízení 3D tiskárny včetně její instalace od belgické osoby registrované k dani, fakturovaná částka 300 000 CZK/84 034 HRK,*

#### **Řešení z pohledu českého plátce:**

V tomto případě, je místo zdanění tam, kde je tiskárna nainstalována, tzn. v České republice. Z toho důvodu český plátce odvede daň na výstupu ve výši 63 000 CZK (vypočteno metodou zdola) a tuto částku uvede na řádek 12 daňového přiznání společně se základem daně, který činí 300 000 CZK. Rovněž si uplatní nárok na odpočet daně v řádku 43 v částce 63 000 CZK. Uvedeno v kontrolním hlášení v oddíle A. 2.

#### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

Chorvatskému plátcovi vzniká z tohoto plnění povinnost přiznat daň na výstupu v částce 21 009 HRK (vypočteno metodou zdola), základ daně činí 84 034 HRK. Hodnoty jsou uvedeny na řádku II. 13 daňového přiznání. Mimo jiné vzniká plátcovi také nárok na odpočet daně ve výši 21 009 HRK, zaneseno na řádek III. 13 daňového přiznání. V tomto případě, je místem zdanění Chorvatsko, jelikož tam dochází k instalaci. V České republice je uplatňován stejný princip místa plnění.

- *pořízení osobního automobilu od tuzemského plátce, jež bude využíván ze 70 % pro uskutečňování ekonomické činnosti a z 30 % pro soukromé účely, pořizovací cena činí 500 000 CZK/140 056 HRK bez DPH. V rámci ekonomické činnosti je automobil využíván pro zdanitelná plnění, pro plnění osvobozená s nárokem na odpočet daně, ale také i pro plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně. Krátící koeficient činí 20 %.*

#### **Řešení z pohledu českého a chorvatského plátce:**

Jelikož se jedná o souběh poměrného a kráceného nároku na odpočet daně, je nejprve vyčíslena daň na vstupu ve výši 105 000 CZK/35 014 HRK (vypočteno metodou zdola).

V následující Tab. 4.7 je zachycen výpočet poměrného odpočtu, který činí 73 500 CZK a 30 014 HRK.

**Tab. 4.7 Výpočet poměrného odpočtu daně**

Základ daně	Poměrný odpočet	Výpočet
350 000 CZK		$500\,000 \cdot 0,7 = 350\,000 \text{ CZK}$
98 039 HRK		$140\,056 \cdot 0,7 = 98\,039 \text{ HRK}$
	73 500 CZK	$105\,000 \cdot 0,7 = 73\,500 \text{ CZK}$
	24 510 HRK	$35\,014 \cdot 0,7 = 24\,510 \text{ HRK}$

Zdroj: vlastní výpočty.

Poměrný odpočet ve výši 73 500 CZK je v českém daňovém přiznání uveden na řádek 40 do sloupce Krácený nárok, základ daně v hodnotě 350 000 CZK je uveden také na řádku 40. Tyto hodnoty jsou mimo jiné uvedeny i v kontrolním hlášení v oddíle B. 2. U chorvatského plátce je základ daně v hodnotě 98 039 HRK uveden na řádku III. 3 daňového přiznání.

Následně je v Tab. 4.8 znázorněn výpočet kráceného nároku na odpočet daně.

**Tab. 4.8 Výpočet kráceného odpočtu daně**

Krácený odpočet	Výpočet
14 700 CZK	$73\,500 \cdot 0,2 = 14\,700 \text{ CZK}$
4 902 HRK	$24\,510 \cdot 0,2 = 4\,902 \text{ HRK}$

Zdroj: vlastní výpočty.

V případě českého plátce je krátký koeficient a nárok na odpočet daně ve výši 14 700 CZK uveden na řádek 52 daňového přiznání. V chorvatském daňovém přiznání je hodnota kráceného odpočtu, 4 902 HRK, uvedena na řádku III. 3 a krátký koeficient je uveden na řádku VII.

### Uskutečněná plnění:

- *vývoz zboží – pracovní oděv na Ukrajinu, výstup z území EU potvrzen celním úřadem, celková fakturovaná částka 530 000 CZK/148 459 HRK,*

### Řešení z pohledu českého plátce:

Vývoz zboží do třetí země je od daně osvobozen s nárokem na odpočet daně, v daňovém přiznání uvede český plátce na řádek 22 hodnotu 530 000 CZK.

### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

Vývoz zboží je uveden v chorvatském daňovém přiznání na řádek I. 9 v hodnotě 148 459 HRK, jelikož se jedná o plnění, které je pro chorvatského plátce osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně.

- *poskytnutí poradenských služeb polskému občanovi ve výši 45 000 CZK/12 605 HRK,*

### **Řešení z pohledu českého plátce:**

V tomto případě, se postupuje, jako by služba byla poskytnuta tuzemské osobě nepovinné k dani, tzn., že českému plátcovi vzniká daň na výstupu ve výši 7 812 CZK (vypočteno metodou shora) a základ daně činí 37 188 CZK. Uskutečněné plnění je v daňovém přiznání uvedeno na řádek 1 dle výše uvedeného rozlišení a také v oddíle A. 5. kontrolního hlášení.

### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

Z tohoto uskutečněného plnění vzniká chorvatskému plátcovi povinnost přiznat daň na výstupu ve výši 2 521 HRK (vypočteno metodou shora), základ daně činí 10 084 HRK. Tyto hodnoty uvede plátce na řádek II. 3 daňového přiznání.

- *dodání elektroniky do Portugalska osobě registrované k dani v celkové částce 900 000 CZK/252 101 HRK, ORD si zajistila vlastní přepravu,*

### **Řešení z pohledu českého plátce:**

Místem plnění je Česká republika, jelikož přeprava zboží začíná v zemi dodavatele, ale zároveň jedná se o osvobozené plnění s nárokem na odpočet daně. Proto český plátce uvede v daňovém přiznání plnění na řádek 20 v částce 900 000 CZK. Mimo jiné je český plátce povinen uvést dodání do JČS v souhrnném hlášení.

### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

V případě tohoto plnění je místo plnění určeno dle stejného principu jako v ČR, tudíž nepodléhá chorvatskému zdanění. Plátce uvede hodnotu 252 101 HRK na řádek I. 3 daňového přiznání a také do souhrnného hlášení.

- *Poskytnutí právní služby osobě registrované k dani v Rakousku, faktura vystavena na 15 000 CZK/4 202 HRK,*

#### **Řešení z pohledu českého plátce:**

Místo plnění je v Rakousku, jelikož příjemcem služby je osoba povinná k dani v Rakousku. Rakouská ORD tedy provede zdanění služby dle tamní legislativy a současně si uplatní i nárok na odpočet daně. Český plátce uvede v daňovém přiznání vyfakturovanou částku 15 000 CZK na řádek 21. I v tomto případě má český plátce povinnost uskutečněné plnění uvést v souhrnném hlášení.

#### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

Chorvatský plátce zanese částku 4 202 HRK na řádek I. 4 daňového přiznání, jelikož se jedná o službu, která není předmětem chorvatské daně, ale daně rakouské. Místo plnění je tam, kde má příjemce služby sídlo. Chorvatský plátce uvede poskytnutou službu ORD v JČS v souhrnném hlášení.

- *dodání šrotu tuzemskému plátcí v celkové fakturované částce 470 000 CZK/131 653 HRK,*

#### **Řešení z pohledu českého plátce:**

Jelikož se na dodání šrotu vztahuje režim přenesení daňové povinnosti, český plátce, jakožto dodavatel, uvede v daňovém přiznání částku 470 000 CZK na řádek 25. Toto plnění je také uvedeno v kontrolním hlášení v oddíle A. 1.

#### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

Z tohoto plnění nevzniká chorvatskému plátcí povinnost přiznat daň na výstupu, jelikož se jedná o dodání šrotu, které podléhá chorvatskému režimu přenesení daňové povinnosti. Plátce uvede fakturovanou částku, 131 653 HRK, na řádek I. 1 daňového přiznání.

V obou případech plátci daně vystaví daňové doklady bez DPH a následně příjemce plnění daň vypočte a odvede.

- *přeprava zboží z Německa do Polska pro maďarskou osobu registrovanou k dani v hodnotě 150 000 CZK/42 017 HRK,*

#### **Řešení z pohledu českého plátce:**

Příjemcem plnění je maďarská osoba povinná k dani, z toho důvodu se jedná o uskutečněné plnění s nárokem na odpočet daně s místem plnění mimo tuzemsko, tzn., že se nejedná o předmět české DPH, a proto český plátce v daňovém přiznání uvede na řádek 21 částku 150 000 CZK. Dále toto plnění uvede v souhrnném hlášení.

#### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

Poskytnutá služba je předmětem maďarské daně, stejně tak jako v ČR. Chorvatský plátce uvede informaci o uskutečněném plnění na řádek I. 4 daňového přiznání ve výši 42 017 HRK. Rovněž i chorvatský plátce uvede toto plnění v souhrnném hlášení.

- *poskytnutí pojišťovacích služeb tuzemskému neplátcí v celkové částce 20 000 CZK/5 602 HRK,*

#### **Řešení z pohledu českého plátce:**

Jelikož se jedná o osvobozené plnění bez nároku na odpočet daně, je v českém daňovém přiznání, v řádku 50, uvedena hodnota 20 000 CZK, daň na výstupu je nulová.

#### **Řešení z pohledu chorvatského plátce:**

Chorvatský plátce uvede toto plnění na řádek I. 8 daňového přiznání ve výši 5 602 HRK. Jedná se o plnění, které je osvobozeno od daně bez nároku na odpočet daně.

- poskytnutí služby tuzemskému plátcí související s konáním koncertu v Německu, vstupné na koncert, fakturovaná částka 220 000 CZK/61 625 HRK.

#### Řešení z pohledu českého plátce:

Český plátcé uvede v daňovém přiznání na řádek 26 částku 220 000 CZK, jelikož místo plnění je tam, kde se akce koná. V tomto případě v Německu, a proto bude poskytnutá služba zdaněna právě v Německu.

#### Řešení z pohledu chorvatského plátce:

V Chorvatsku je postup zdanění obdobný, jelikož i zde platí pravidlo, že místo plnění je v zemi, ve které je koncert uskutečněn. Tudíž poskytnutá služba není předmětem chorvatské daně. Plátcé uvede v daňovém přiznání hodnotu 61 625 HRK na řádek I. 5.

#### Shrnutí příkladu

Jednotlivá plnění jsou uvedena v českém a chorvatském daňovém přiznání, viz Příloha č. 1 a č. 2. Dále je také u obou plátců vyplněno souhrnné hlášení, jež jsou Přílohami č. 3 a č. 4. V případě českého plátce je mimo jiné sestaveno i kontrolní hlášení, viz Příloha č. 5. U chorvatského plátce je v Příloze č. 6 přiložen přehled o plněních podléhající přenesené daňové povinnosti.

V Tab. 4.9 a 4.10 je uvedena výše nadměrného odpočtu, jenž byl zjištěn na základě sestavení daňového přiznání u obou plátců.

**Tab. 4.9 Výňatek z daňového přiznání českého plátce (v CZK)**

	Daň na výstupu ř. 62	Daň na vstupu ř. 63	Nadměrný odpočet ř. 65
Česká republika	269 262	302 550	33 288

Zdroj: vlastní zpracování.

Jak lze z Tab. 4.9 pozorovat, českému plátcí vznikl dle přijatých a uskutečněných plnění nadměrný odpočet daně ve výši 33 288 CZK.

**Tab. 4.10 Výňatek z daňového přiznání chorvatského plátce (v HRK)**

	Daň na výstupu II.	Daň na vstupu III.	Nadměrný odpočet VI.
Chorvatsko	82 003	98 949	16 946

Zdroj: vlastní zpracování.

Na základě stejných plnění vznikl i chorvatskému plátcí nárok na vrácení daně, a to výši 16 946 HRK, viz Tab. 4.10.

Aby bylo možné provést korektní srovnání, je měna HRK převedena na měnu českou dle fixního kurzu 3,57 CZK/HRK. Po přepočtu činí nadměrný odpočet chorvatského plátce 60 497 CZK.

Z výše uvedených výsledků je zřejmé, že chorvatskému plátcí v porovnání s plátcem českým vznikl vyšší nadměrný odpočet. Konkrétně se jedná o částku 27 209 CZK.

Při řešení souhrnného příkladu nastal rozdíl pouze u pořízení notebooků a laptopů, jelikož toto plnění v České republice podléhá RPDP, zatímco v Chorvatsku nikoliv. Všechna ostatní uskutečněná i přijatá plnění jsou jak v České republice, tak i v Chorvatsku zdaněna a uvedena v daňovém přiznání shodným způsobem. Je to dáno tím, že obě země jsou zapojeny do procesu harmonizace nepřímých daní v rámci Evropské unie a přizpůsobují své národní legislativy směrnícím vydaným právě touto institucí.

Lhůta pro podání českého daňového přiznání, souhrnného hlášení a kontrolního hlášení je stanovena do 25. dne po skončení kalendářního měsíce, a to výhradně elektronickou formou. Správce daně je povinen vrátit přeplatek na dani českému plátcí nejpozději do 30 dnů po jejím vyměření.

Na straně druhé, u chorvatského plátce, činí lhůta pro podání daňového přiznání a souhrnného hlášení do 20 dnů po skončení kalendářního měsíce a rovněž lze podání učinit pouze elektronicky. Přehled o plněních zařazených do režimu přenesení daňové povinnosti je plátcem předkládán do 20 dnů po uplynutí příslušného kalendářního čtvrtletí. Chorvatskému plátcí je přeplatek vrácen nejpozději do 30 dnů ode dne podání daňového přiznání.

V chorvatském přehledu týkajících se plnění spadajících do tuzemského RPDP je zařazeno pouze dodání šrotu tuzemskému plátcí.

V kontrolním hlášení českého plátce je kromě dodání šrotu tuzemskému plátcí uvedena i tato následující plnění:

- poskytnutí poradenských služeb polskému občanovi,
- přijetí služby – přeprava zboží v rámci od tuzemského plátce,
- nákup notebooků a laptopů od tuzemského plátce,



- přijetí služby – rekonstrukce sídla společnosti od ORD v tuzemsku,
- přijetí služby v oblasti daňového a účetního poradenství od osoby registrované k dani na Slovensku,
- pořízení osobního automobilu od tuzemského plátce,
- pořízení 3D tiskárny včetně instalace od ORD v Belgii.

Naopak v kontrolním hlášení nejsou uvedena tato plnění:

- pořízení kancelářského nábytku od německého neplátce,
- dovoz laserových tiskáren z Ruska,
- vývoz zboží – pracovní oděv na Ukrajinu,
- dodání elektroniky do Portugalska ORD,
- poskytnutí právní služby ORD v Rakousku,
- přeprava zboží z Německa do Polska pro maďarskou ORD,
- poskytnutí pojišťovacích služeb tuzemskému neplátci,
- poskytnutí služby tuzemskému plátci související s konáním koncertu v Německu – vstupné na koncert.

#### **4.6 Komparace české elektronické evidence tržeb a chorvatské fiskalizace**

V České republice se o zavedení elektronické evidence tržeb hovoří už od roku 2014 a za celou tuto dobu si evidence tržeb, na tolik specifická záležitost, získala řadu příznivců, ale i také mnoho odpůrců.

Dle provedeného sociologického výzkumu<sup>28</sup> mezi širokou veřejností, bylo zjištěno, že 74 % všech dotázaných považuje elektronickou evidenci tržeb za přínosnou v podobě efektivnějšího výběru daní, ostatní tj. 26 %, si myslí, že EET pravděpodobně nepřinese žádný efekt. Průzkum byl proveden také mezi samotnými subjekty, jichž se má online evidence týkat. Na základě tohoto průzkumu<sup>29</sup> bylo zjištěno, že 52,85 % oslovených má obecně nedůvěru k jakémukoliv regulatornímu opatření státu, jelikož každé další opatření považují jen za rostoucí administrativní a finanční zátěž řádných daňových poplatníků, zatímco podvodníci si vždy najdou

<sup>28</sup> Finanční správa (2015)

<sup>29</sup> Hospodářská komora ČR (2015)

cestu jak dané nařízení obcházet. Druhá část, 47,15 % oslovených vidí evidenci tržeb jako krok správným směrem proti nekalé konkurenci, která je zvýhodněna tím, že neplatí daně.

Podle chorvatského ministra financí Borise Lalovace probíhal výše uvedený scénář v podobném duchu i v Chorvatsku. Mnoho tamních podnikatelů mělo rovněž obavy ze zavedení fiskalizace, ale v současné době je systém podporován 93 % chorvatskými občany, mezi kterými jsou samozřejmě i podnikatelé, na které se fiskalizace vztahuje.

V následující Tab. 4.11 jsou zachyceny nejvýraznější rozdíly mezi chorvatským a českým modelem evidence tržeb.

**Tab. 4.11 Rozdíly v modelech**

Parametr	Česká republika	Chorvatsko
Povinnost zákazníka převzít účtenku	NE	ANO
Informace o pokladním personálu	NE	ANO
Poplatek za digitální certifikát	NE	ANO
Jednorázová sleva pro FO	ANO	NE
Regulace pokladní hotovosti	NE	ANO
Maximální doba odezvy	2 vteřiny	4 vteřiny
Maximální výše sankce	500 000 CZK	500 000 HRK/ 1800 000 CZK

Zdroj: Finanční správa ČR (2015), vlastní zpracování.

Bližší informace o jednotlivých parametrech daného modelu jsou uvedeny v podkapitole 2.16 a 3.16.

Naopak, pro oba modely online evidence tržeb platí tyto následující aspekty:

- vazba na hotovostní platby,
- stanovený okruh osob, jejichž tržby podléhají online evidenci tržeb,
- vymezení tržeb, které jsou z evidence tržeb vyloučené,
- postupné zavádění evidence tržeb pro jednotlivé oblasti,
- shodný princip fungování evidence tržeb,

- možnost ověření zákazníkem, zda byly informace o uskutečněné platbě poskytnuty daňové správě,
- výběr koncového zařízení dle uvážení jednotlivých poplatníků,
- snížení sazby daně pro oblast stravovacích služeb souběžně se zavedením evidence tržeb,
- aplikace účtenkové loterie,
- oznamovací povinnost vůči daňové správě o všech obchodních prostorech,
- stanovené řešení pro případ výpadku internetového připojení nebo pro případ uskutečňování ekonomické činnosti v oblasti, ve které není přístup k internetu,
- zajištění ochrany dat proti zneužití.

Podrobnější informace týkající se výše vymezených aspektů jsou také uvedeny v podkapitole 2.16 a 3.16.

#### 4.6.1 Zhodnocení dopadu chorvatské fiskalizace z daňového hlediska

Jelikož je v Chorvatsku systém evidence tržeb uplatňován více než 40 měsíců, lze na základě předložených informací z chorvatského Ministerstva financí korektně zhodnotit jeho přínosy resp., zda se podařilo eliminovat nežádoucí šedou ekonomiku a tím i odstranit konkurenční výhodu některých subjektů.

V následující Tab. 4.12 je zachyceno vykazování tržeb ve vybraných oblastech před a po zavedení evidence tržeb.

**Tab. 4.12 Srovnání evidovaných tržeb v roce 2012 a 2014**

	2012		2014	
Činnost	Průměrné roční tržby (v HRK)	Denní průměr vydaných účtenek (ks)	Průměrné roční tržby (v HRK)	Denní průměr vydaných účtenek (ks)
Maloobchodní a velkoobchodní prodej	3 213	97	3 833	105
Pohostinství a stravovací služby	4 104	88	9 265	145

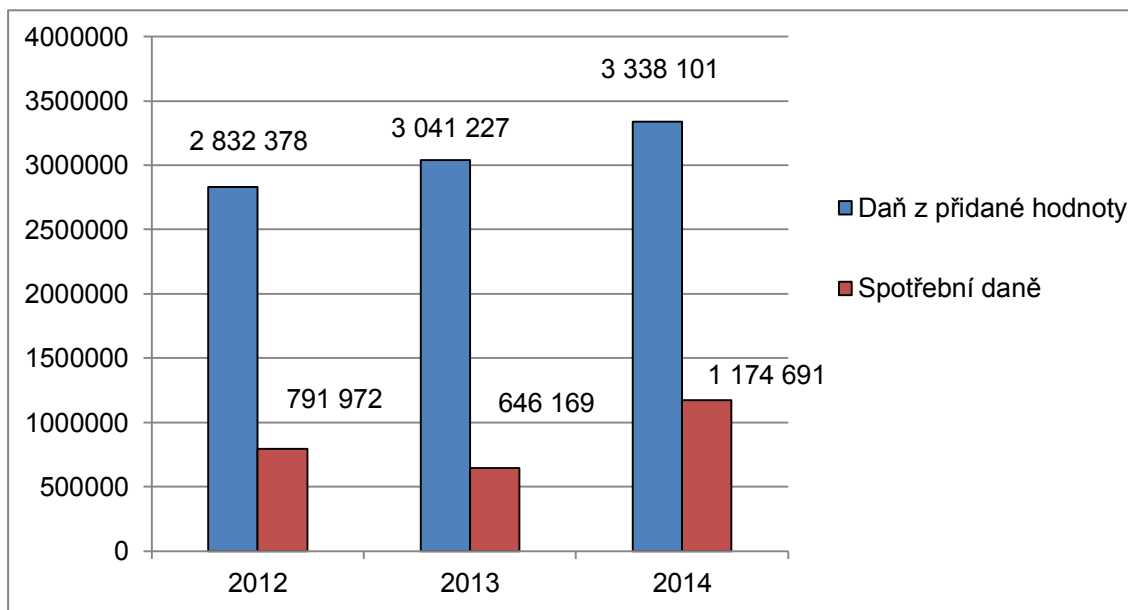
Zdroj: Ministerstvo financí HR (2015), vlastní zpracování.

Z Tab. 4.12 vyplývá, že pravděpodobně k jistým daňovým únikům docházelo, jelikož po zavedení fiskalizace je v obou oblastech zaznamenáno navýšení tržeb, zejména pak v sektoru pohostinství a stravovacích služeb, kde průměrné roční tržby

vzrostly o více než 100 %. S tímto také logicky souvisí i zvýšený počet vydaných účtenek.

Dále je zobrazen doprovodný daňový efekt, který je v souladu s růstem vykazovaných tržeb, viz Tab. 4.12. Částky vyinkasovaných daní jsou v jednotlivých grafech uvedeny vždy za měsíc leden daného kalendářního roku.

**Graf 4.3 Porovnání vývoje inkasa DPH a spotřebních daní v měsíci lednu v letech 2012 až 2014 (v HRK)**



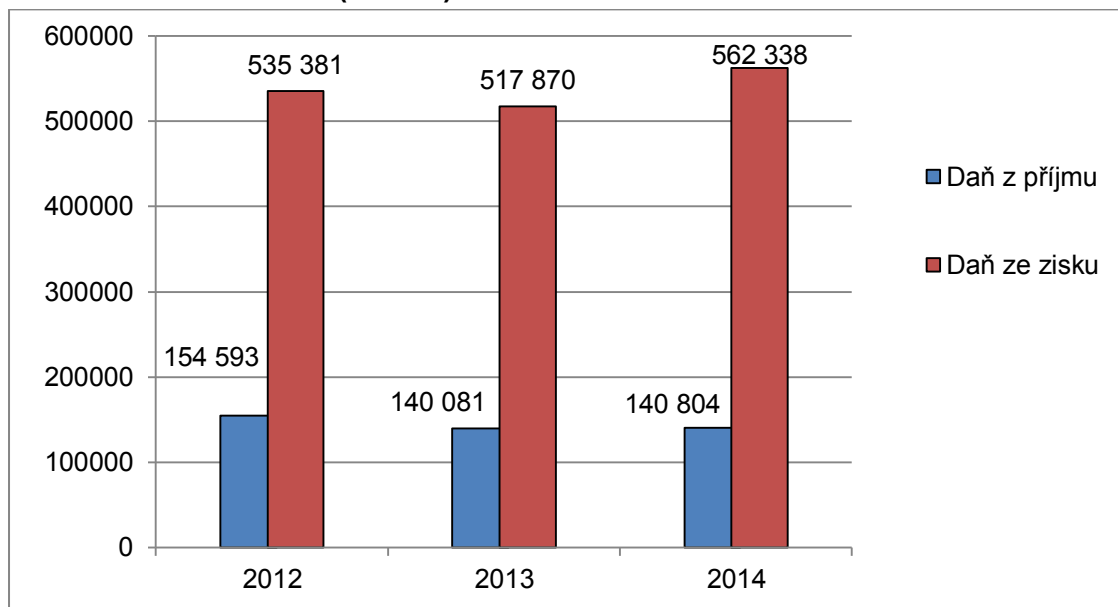
Zdroj: Ministerstvo financí HR (2015), vlastní zpracování.

Při pohledu na Graf 4.3 lze pozorovat pravidelný a značně významný meziroční trend růstu inkasa DPH. Konkrétně, v případě srovnání měsíce ledna v roce 2012, ve kterém fiskalizace nebyla ještě zavedena a měsíce ledna roku 2014, ve kterém je evidování tržeb považováno za běžnou součást podnikatelského prostředí činí navýšení DPH více jak 500 000 HRK/1 785 000 CZK. Mimo jiné, je ale potřeba zohlednit zvýšení snížené sazby daně z 10 % na 13 % k 1. lednu 2014 a také přesunutí stravovacích služeb ze základní sazby daně do 10% resp. později do 13% snížené sazby daně k 1. lednu 2013. Rovněž k 1. lednu 2013 byla 0% sazba daně vztahující se na mléko, pekárenské výrobky, knihy, léky a ortopedické pomůcky nahrazena 5% sazbou.

Co se týče výběru daně ze zisku, zde je také zaznamenán nárůst mezi rokem resp. lednem 2012 a 2014, a to konkrétně o 26 957 HRK/96 236 CZK, což je v procentuálním vyjádření 5 %, viz Graf 4.4. U daně z příjmu je zaznamenána

klesající tendence. Sazba daně ze zisku ani systém progresivního zdanění u fyzických osob nebyl ve sledovaném období pozměněn.

**Graf 4.4 Porovnání vývoje inkasa daně z příjmu a daně ze zisku v měsíci lednu v letech 2012 až 2014 (v HRK)**



Zdroj: Ministerstvo financí HR (2015), vlastní zpracování.

V nadcházející Tab. 4.13 je zachyceno zhodnocení evidence tržeb z pohledu uskutečněných daňových kontrol před a po zavedení fiskalizace resp. za jeden den v lednu 2012 a v lednu 2014.

**Tab. 4.13 Efektivita daňových kontrol**

Období	Počet kontrol	Zjištěné nesrovnalosti	Udělené pokuty
1/2012	36	17 %	12 600 000 HRK
1/2014	18	23 %	14 600 000 HRK

Zdroj: Ministerstvo financí HR (2015), vlastní zpracování.

Z Tab. 4.13 lze pozorovat, že po zavedení evidence tržeb poklesl počet uskutečněných kontrol až o polovinu, nicméně i přesto, bylo dosaženo vyšší efektivity jednotlivých kontrol, než tomu bylo v roce předcházejícím. Ministerstvo financí Chorvatské republiky uvádí, že důvodem vyšší efektivity je zavedení cílených kontrol místo prováděných náátkových kontrol.

#### 4.6.2 Očekávané daňové výnosy po zavedení EET v České republice

Ačkoliv je primárním cílem elektronické evidence tržeb narovnání podnikatelského prostředí, nese s sebou EET i poněkud významný fiskální efekt, jelikož je předpokládáno výrazné navýšení ve vykazování tržeb. V oblasti pohostinství a stravování je odhadováno zvýšení tržeb o 16,1 mld. CZK a v oblasti maloobchodu je předvídáno zvýšení tržeb dokonce o 104,5 mld. CZK. Odhadovaný nárůst tržeb je odvozen na základě chorvatských zkušeností, avšak reflektuje české podmínky.<sup>30</sup>

V Tab. 4.14 je zaznamenán očekávaný fiskální efekt po zavedení elektronické evidence tržeb v oblasti pohostinství, stravování a maloobchodu. Tohoto efektu by mělo být dle výpočtů dosaženo během jednoho roku. Výpočty jsou odvozeny ze současného zastoupení plátců DPH ve výše uvedených sektorech a ze současných sazeb DPH.

**Tab. 4.14 Očekávané daňové výnosy během 1 roku (v mld. CZK)**

Daň z přidané hodnoty	5,7
Daň z příjmů fyzických osob (daňové přiznání)	2,0
Daň z příjmů právnických osob	5,0
<b>Celkem</b>	<b>12,7</b>

Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2015), vlastní zpracování.

V Tab. 4.14 lze pozorovat, že celkový dodatečný příjem na DPH by mohl dosahovat až 5,7 mld. CZK, z toho sektor maloobchod by mohl zvýšit příjmy státního rozpočtu o 4,9 mld. CZK a za sektor stravování a pohostinství by tato částka mohla činit 0,8 mld. CZK. U daně z příjmů fyzických osob odvedené na základě daňových přiznání činí očekávaná částka 2 mld. CZK a u daně z příjmů právnických osob lze očekávat vyšší inkaso zhruba o 5 mld. Kč. Celkový dodatečný daňový výnos za výše uvedené sektory by mohl dosahovat 12,7 mld. CZK. Po plném záběhu evidence tržeb by dodatečné příjmy mohly činit až 18 mld. CZK za rok, jelikož ostatní sektory podléhající EET by měly přispět do státního rozpočtu zhruba 5 až 6 mld. CZK.

<sup>30</sup> Důvodová zpráva vládního návrhu zákona č. 513/0, část č. 1/6 ze dne 4. června 2015.

## 5 Závěr

Cílem diplomové práce bylo analyzovat daň z přidané hodnoty a systém elektronické evidence tržeb v České republice a Chorvatsku. Na základě analýzy jednotlivých aspektů byla provedena komparace DPH ve vybraných oblastech a systémů evidence tržeb. Pro dosažení cíle byla práce rozdělena do dvou kapitol teoretických a jedné praktické.

V první teoretické části je charakterizován daňový systém České republiky, stanoven význam DPH z hlediska daňových příjmů státního rozpočtu a v neposlední řadě jsou vymezeny základní principy DPH uplatňované v České republice. V důsledku komparace je v druhé teoretické části rovněž provedena analýza daňové soustavy Chorvatska včetně vymezení postavení chorvatské daně z přidané hodnoty z hlediska státního rozpočtu. Dále je také analyzováno pojetí legislativní úpravy daně z přidané hodnoty v Chorvatsku.

Na základě analýzy daňových soustav je zjištěno, že chorvatský daňový systém je mnohem rozmanitější, komplikovanější a zahrnuje mnohem více druhů daní než daňový systém České republiky. Například v Chorvatsku je uplatňována daň z prodeje nápojů, daň z plavidel, daň ze zábavních automatů či daň z využívání veřejných prostor. Co se týče postavení DPH z hlediska státního rozpočtu, tvoří obě tyto daně největší podíl na celkových daňových příjmech. V České republice se jedná o 40,02 % a v Chorvatsku tvoří podíl DPH dokonce více jak polovinu všech daňových příjmů, tj. 66,08 %. V důsledku vysoké harmonizace právních úprav DPH v rámci Evropské unie, jež je Česká republika i Chorvatsko jejími členy, jsou v obou zemích uplatňovány podobné principy. Avšak i přesto existují stále určité rozdíly, které jsou z pohledu českého či chorvatského plátce řešeny odlišným způsobem.

V praktické části je provedena komparace aplikovaných sazeb DPH v České republice a Chorvatsku. Dále je zjištěno daňové zatížení spotřeby českého a chorvatského spotřebitele. Rovněž je porovnán režim přenesení daňové povinnosti a proces registrace k DPH. V této části je také sestaven souhrnný příklad z pohledu českého a chorvatského plátce ve vazbě na povinně předkládaná tvrzení. Dále je zachycen okamžik vzniku daňové povinnosti u českého a chorvatského plátce na vymezených případech. Součástí praktické kapitoly je také porovnání systému evidence tržeb, který v České republice nabyde účinnosti od 1. prosince 2016 s chorvatským systémem, jenž je v Chorvatsku uplatňován již několik let.

Komparací aplikovaných sazeb DPH u vybraných položek, je zjištěno, že chorvatští obyvatelé jsou v průměru o 5,36 % více zatíženi DPH, než obyvatelé České republiky. Vyšší daňové zatížení je způsobeno tím, že v Chorvatsku je téměř na veškeré zboží a služby uplatňována 25% základní sazba daně. Základní sazbou daně jsou zatíženy např. nealkoholické nápoje, zelenina, ovoce, maso, vejce, dětské autosedačky, vstupenky do zoo či pravidelná hromadná přeprava osob. Na všechny výše uvedené položky je v České republice aplikována první snížená sazba daně.

Z pohledu českého spotřebitele je daňové zatížení na konečných výrobcích a službách dle klasifikace COICOP mírnější, a to zejména díky nižší základní sazbě daně a většímu počtu komodit zdaněných první sníženou sazbou daně. Chorvatský spotřebitel na základě zjednodušeného chorvatského spotřebního koše odvede měsíčně na DPH do státního rozpočtu o 2 % více než český spotřebitel dle českého zjednodušeného spotřebního koše.

Režim přenesení daňové povinnosti funguje v obou zemích na stejných principech, jen s jedinou rozdílností, a to že v České republice je povinen předkládat kontrolní hlášení jak příjemce plnění, tak i poskytovatel plnění. V Chorvatsku předkládá přehled o plněních spadajících do RPDP jen poskytovatel plnění. Větší rozdílnosti pak nastávají u jednotlivých položek, na které je RPDP aplikován. V České republice je výčet položek o poznání rozsáhlejší než v Chorvatsku.

Dle názoru autorky je RPDP účinným nástrojem v boji proti daňovým únikům, a proto by nejen Chorvatsko a Česká republika, ale i ostatní země EU měli směřovat k rozšiřování režimu nebo k zvedení tzv. všeobecného RPDP, což je ale spíše v kompetenci Evropské komise.

Na základě sestaveného souhrnného příkladu nebyly zjištěny významné rozdíly ve způsobu zdanění přijatých a uskutečněných plnění mezi českým a chorvatským plátcem. Avšak i přesto, chorvatský plátcé získal vyšší nadměrný odpočet daně než plátcé český, a to o 27 209 CZK. Dle názoru autorky je tato situace zapříčiněna tím, že v Chorvatsku je uplatňována o 4 % vyšší základní sazba daně.

Česká OPD se stane plátcem DPH, pokud její obrat za bezprostředně předcházejících 12 kalendářních měsíců překročí hodnotu 1 000 000 CZK. V Chorvatsku je nastavena prahová hodnota ve výši 230 000 HRK/821 100 CZK, avšak do této hodnoty jsou zahrnována pouze plnění uskutečněná za předcházející



kalendářní rok. Rozdíl spočívá v tom, že se nejedná o kontinuální proces sledování měsíčních obrátů jako v České republice, kde je např. nutné zohlednit i rok předcházející, ale je sledován pouze aktuální kalendářní rok. Z toho vyplývá, že chorvatské OPD jsou díky uplatňovanému systému ve výhodnější pozici, jelikož je na každý kalendářní rok pohlíženo odděleně a je tedy jednodušší sledovat limit pro povinnou registraci k DPH, protože se shoduje se zdaňovacím obdobím pro DPFO. Další rozdíl tkví v tom, že chorvatská OPD se stane plátcem daně vždy od 1. ledna následujícího roku bez ohledu na to, ve kterém měsíci došlo k překročení obrátu. Co se týče české OPD, stane se plátcem daně od prvního dne druhého měsíce po překročení obrátu.

Fiskalizace je v Chorvatsku zavedena od 1. ledna 2013 a na základě analýzy situace před a po zavedení je zjištěno, že skutečně nastal nárůst evidovaných tržeb, zejména pak v oblasti pohostinství a stravovacích služeb byl nárůst tržeb až o polovinu vyšší. Tento pozitivní výsledek s sebou přinesl i doprovodný daňový efekt a efektivnější daňové kontroly. Co se týče české elektronické evidence tržeb, zde je potřeba vyčkat na možné vyhodnocení očekávaného dodatečného daňového efektu a komplexního dopadu, jelikož systém nabyde plné účinnosti až od 1. června 2018.

Co se týče případných doporučení, čím by se mohly země navzájem od sebe inspirovat, shledala autorka v tom, že by chorvatská vláda mohla snížit základní sazbu daně a rozšířit položky, které by podléhaly sníženým sazbám daně. Inspirací pro Chorvatsko by také mohlo být rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti alespoň do takové míry jako je uplatňována v České republice.

Příkladem inspirace pro Českou republiku by mohlo být zavedení hotovostního účetnictví, které by přispělo k eliminaci problémů s cash flow plátců. Naopak, v čem se Česká republika již nechala inspirovat, je zmiňována elektronická evidence tržeb.

Zpracování diplomové práce by mohlo posloužit jednak osobám, které by rády zahájily podnikání právě v Chorvatsku, ale také i již aktivním podnikatelům na chorvatském trhu. Mimo jiné by práce mohla být také podkladem pro další využití, jelikož problematika chorvatské DPH není v českém jazyce příliš zpracována.

## Seznam použité literatury

### a) Odborné knihy

- [1] GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.
- [2] GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2016 výklad s příklady*. 12. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. 416 s. ISBN 978-80-271-0034-7.
- [3] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [4] KUNEŠ, J., J. LEDVINKOVÁ a Z. VONDRÁK. *Abeceda DPH 2015*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 351 s. ISBN: 978-80-7263-950-2.
- [5] PITNER, Ladislav a Václav BENDA. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 1. 2016*. 10. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 808 s. ISBN 978-80-7554-005-8.
- [6] SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2015*. Amsterdam: IBFD, 2015. 1044 s. ISBN 978-90-8722-313-7.
- [7] ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [8] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.
- [9] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. VOX. 2014, 391 s. ISBN: 978-80-87480-23-6.

### b) Elektrické dokumenty a ostatní

- [10] ASOCIACE MALÝCH A STŘEDNÍCH PODNIKŮ A ŽIVNOSTNÍKŮ ČR. *AMSP ČR: Elektronická evidence tržeb*. [online]. AMSP ČR. [25. 3. 2016]. Dostupné z: <http://www.eltrzyby.cz/>

- [11] CROATIAN BUREAU OF STATISTICS. *CBS: The Household Budget Survey. Revision on Data on Basic Characteristics of Household Consumption, 2014.* CBS [online]. [1. 4. 2016]. Dostupné z: [http://www.dzs.hr/default\\_e.htm](http://www.dzs.hr/default_e.htm)
- [12] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. ČSÚ: *Vydání a spotřeba domácností statistiky rodinných účtů – 4. čtvrtletí 2014.* [online]. ČSÚ [11. 3. 2015]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/20561711/16002014q407.pdf/76814095-8272-45c4-a8f9-6ef8efc50473?version=1.1>
- [13] EUROPEAN COMMISSION. EC: *VAT Rates Applied in the Member States of the European Union. Situation at 1st January 2016.* [online]. EC [15. 3. 2016]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf)
- [14] EY GLOBAL. *EY: Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2015.* [online]. EY [16. 2. 2016]. Dostupné z: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide-2015/\\$FILE/Worldwide%20VAT,%20GST%20and%20Sales%20Tax%20Guide%202015.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-sales-tax-guide-2015/$FILE/Worldwide%20VAT,%20GST%20and%20Sales%20Tax%20Guide%202015.pdf)
- [15] FINANČNÍ SPRÁVA. *FS: etržby MÁ DÁTI. DAL.* [online]. FS [13. 4. 2016]. Dostupné z: <http://www.e-trzby.cz/>
- [16] FINANČNÍ SPRÁVA. *FS: Veřejnost je příznivě nakloněna elektronické evidenci tržeb, i když jistá rizika vidí.* [online]. FS [9. 7. 2015]. Dostupné z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-pro-media/STEM\\_EET\\_TK.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-pro-media/STEM_EET_TK.pdf)
- [17] HOSPODÁŘSKÁ KOMORA ČESKÉ REPUBLIKY. *HK ČR: Výsledky průzkumu HK ČR k EET.* [online]. HK ČR [16. 6. 2015]. Dostupné z: [file:///C:/Users/KI%C3%A1ra/Downloads/20150616\\_Pruzkum%20HK%20CR\\_ET%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/KI%C3%A1ra/Downloads/20150616_Pruzkum%20HK%20CR_ET%20(1).pdf)

- [18] HOUSKA, Ondřej. *Rozhlas.cz: Evropská komise zamítla žádost ministra financí Andreje Babiše o změnu ve vybírání DPH*. [online]. Rozhlas.cz [29. 10. 2015]. Dostupné z: [http://www.rozhlas.cz/zpravy/domaciekonomika/\\_zprava/evropska-komise-zamitla-zadost-ministra-financi-babise-o-zmenu-ve-vybirani-dph—1548531](http://www.rozhlas.cz/zpravy/domaciekonomika/_zprava/evropska-komise-zamitla-zadost-ministra-financi-babise-o-zmenu-ve-vybirani-dph—1548531)
- [19] CHMELAŘOVÁ, Pavla. *Analýza daňového systému Chorvatska*. Praha, 2010. Bakalářská práce. Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, Katedra veřejných financí.
- [20] MARTÍNKOVÁ, Michaela. *portál.POHODA: Rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti*. [online]. portál.POHODA [15. 12. 2014]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/rozsireni-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-od-ro/?feed=7934c8b6-a8e0-4894-903f-ce53991bee88>
- [21] MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *MFČR: Záznam z konference o EET. Fiscalization in Figures – Boris Lalovac*. [online]. MFČR [11. 6. 2015]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2015/zaznam-z-konference-o-eet-21596>
- [22] MINISTERSTVO FINANCIJA REPUBLIKA HRVATSKA. *MFHR: Lokalni proračuni. Lokalni proračun – arhiva*. [online]. MFHR. [13. 3. 2016]. Dostupné z: <http://www.mfin.hr/hr/lokalni-proracuni>
- [23] MINISTERSTVO FINANCIJA. POREZNA UPRAVA. *MFHR: Porezni sustav republike Hrvatske*. [online]. MFHR. [20. 3. 2016]. Dostupné z: [http://www.porezna-uprava.hr/HR\\_porezni\\_sustav/Stranice/naslovna\\_tablica\\_psrh.aspx](http://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx)
- [24] MINISTERSTVO FINANCIJA. POREZNA UPRAVA. *MFHR: Uputa za popunjavanje obrasca Pregled tuzemnih isporuka s prijenosom porezne obveze*. [online]. MFHR. [19. 9. 2014]. Dostupné z: [http://www.porezna-uprava.hr/HR\\_publikacije/Lists/mislenje33/Display.aspx?id=19122](http://www.porezna-uprava.hr/HR_publikacije/Lists/mislenje33/Display.aspx?id=19122)

- [25] MINISTERSTVO FINANCIJA REPUBLIKA HRVATSKA. *MFHR: Uputa za popunjavanje prijave PDV-a*. [online]. MFHR. [17. 6. 2013]. Dostupné z: [http://www.porezna-uprava.hr/PdviEu/Documents/Uputa%20za%20popunjavanje%20prijave%20PDV-a%20\(Obrazac%20PDV\)%20\(21.06.2013.\).pdf](http://www.porezna-uprava.hr/PdviEu/Documents/Uputa%20za%20popunjavanje%20prijave%20PDV-a%20(Obrazac%20PDV)%20(21.06.2013.).pdf)
- [26] MINISTERSTVO FINANCIJA REPUBLIKA HRVATSKA. *MFHR: Uputa za popunjavanje Zbirne prijave za isporuku dobara i usluga u druge države članice Europske unije*. [online]. MFHR. [17. 6. 2013]. Dostupné z: [http://www.porezna-uprava.hr/PdviEu/Documents/Uputa%20za%20popunjavanje%20Zbirne%20prijave%20za%20isporuku%20dobara%20i%20usluga%20u%20druge%20dr%C5%BEave%20%C4%8Dlanice%20EU\(21.06.2013.\).pdf](http://www.porezna-uprava.hr/PdviEu/Documents/Uputa%20za%20popunjavanje%20Zbirne%20prijave%20za%20isporuku%20dobara%20i%20usluga%20u%20druge%20dr%C5%BEave%20%C4%8Dlanice%20EU(21.06.2013.).pdf)
- [27] NACHTMANN, Filip. *Echo24.cz: Babiš má problém. Brusel mu zamítl „reverse charge“*. [online]. Echo24.cz [29. 10. 2015]. Dostupné z: <http://echo24.cz/a/w6Ty3/babis-ma-problem-brusel-mu-zamitl-reverse-charge>
- [28] SAVJETOVANJE j.t.d. *Porez na dodanu vrijednost – primjena 1. 1. 2015*. [online]. SAVJETOVANJE j.t.d. [3. 3. 2016]. Dostupné z: <http://www.savjetovanje.eu/izdvojeno/porez-na-dodanu-vrijednost-primjena-1-1-2015/>
- [29] ŠEVČÍKOVÁ, Klára. *Dopad DPH na spotřebu domácností v České republice*. Ostrava, 2014. Bakalářská práce. Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, Fakulta ekonomická, Katedra účetnictví.
- [30] ZALOKER, Domagoj. *POSLOVNI info: Prijenos porezne obveze za pojedine usluge iz Dodatka II. Pravilnika o PDV-u*. POSLOVNI info [online]. 2015, [5. 2. 2016]. Dostupné z: <http://www.poslovni-info.eu/sadrzaj/porezi/prijenos-porezne-obveze-za-pojedine-usluge-iz-dodatka-ii-pravilnika-o-pdv-u/>
- [31] ŽUROVEC, Michal. *MFČR: Poslanecká sněmovna schválila zákon o evidenci tržeb i snížení DPH v oblasti stravovacích služeb*. [online]. MFČR [10. 2. 2016]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/eet-schvalena-23957>

- [32] ŽUROVEC, Michal. *MFČR: Režim reverse charge se bude nově vztahovat také na dodání plynu a elektřiny*. [online]. MFČR [13. 1. 2016]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/rezim-reverse-charge-se-bude-nove-vztaho-23662>
- [33] ŽUROVEC, Michal. *MFČR: Schodek státního rozpočtu za rok 2015 je o 37 mld. nižší než plánovaný*. [online]. MFČR [5. 1. 2016]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/schodek-statniho-rozpocetu-za-rok-2015-je-23541>

### c) Právní předpisy

- [34] MINISTERSTVO FINANCÍ. POREZNA UPRAVA. *MFHR: Zákon o fiskalizaci u prometu gotovinom NN 133/12*. [online]. MFHR. Dostupné z: [http://www.porezna-uprava.hr/hr/hr\\_propisi/\\_layouts/in2.vuk.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=pro1334](http://www.porezna-uprava.hr/hr_propisi/_layouts/in2.vuk.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=pro1334)
- [35] MINISTERSTVO FINANCÍ. POREZNA UPRAVA. *MFHR: Zákon o porezu na dodanu vrijednost NN 73/13*. [online]. MFHR. Dostupné z: [http://www.porezna-uprava.hr/hr/hr\\_propisi/\\_layouts/in2.vuk.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=pro1467](http://www.porezna-uprava.hr/hr/hr_propisi/_layouts/in2.vuk.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=pro1467)
- [36] Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. In: *Úřední věstník Evropské unie*. 2006, L 347, s. 118. Dostupná také z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:cs:PDF>
- [37] Vládní návrh zákona o evidenci tržeb č. 513/0, část č. 1/6 ze dne 4. června 2015, včetně důvodové zprávy s. 67. Dostupný také z: [file:///C:/Users/KI%C3%A1ra/Downloads/t051300%20\(15\).pdf](file:///C:/Users/KI%C3%A1ra/Downloads/t051300%20(15).pdf)
- [38] Zákon č. 112 ze dne 16. března 2016 o evidenci tržeb. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2016, částka 43, s. 1978-1986. Dostupný také z: [http://www.e-trzby.cz/assets/cs/prilohy/sb0043-2016\(12\).pdf](http://www.e-trzby.cz/assets/cs/prilohy/sb0043-2016(12).pdf)

- [39] Zákon č. 113 ze dne 16. března 2016, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2016, částka 43, s 1987-1989. Dostupný také z: [http://www.e-trzby.cz/assets/cs/prilohy/sb0043-2016\(13\).pdf](http://www.e-trzby.cz/assets/cs/prilohy/sb0043-2016(13).pdf)
- [40] Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946-5010. Dostupný také z: <http://www.psp.cz/sqw/sbirka.sqw?cz=235&r=2004>
- [41] Zákon č. 243/2000 Sb. ze dne 29. června 2000 o rozpočtovém určení výnosu některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 73, s. 3513-3514. Dostupný také z: <http://www.psp.cz/sqw/sbirka.sqw?cz=243&r=2000>
- [42] Zákon č. 280 ze dne 22. července 2009 daňový řád. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 87, s. 4038-4104. Dostupný také z: [file:///C:/Users/KI%C3%A1ra/Downloads/sb0087-2009%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/KI%C3%A1ra/Downloads/sb0087-2009%20(1).pdf)

## Seznam zkratk

COICOP .....	klasifikace individuální spotřeby podle účelu
CZK .....	česká koruna
CZ-CPA .....	klasifikace produkce
CZ-NACE .....	klasifikace ekonomických činností
ČNB .....	Česká národní banka
DIČ .....	daňové identifikační číslo
DPFO .....	daň z příjmů fyzických osob
DPH .....	daň z přidané hodnoty
DŘ .....	daňový řád
EET .....	elektronická evidence tržeb
EU .....	Evropská unie
EUR .....	měna eurozóny
FO .....	fyzická osoba
HR .....	Chorvatská republika
HRK .....	chorvatská kuna
JČS .....	jiný členský stát
MFČR .....	Ministerstvo financí České republiky
NN .....	národní noviny
OPD .....	osoba povinná k dani
ORD .....	osoba registrovaná k dani
PO .....	právnícká osoba
RPDP .....	režim přenesení daňové povinnosti
XML .....	rozšířitelný značkovací jazyk

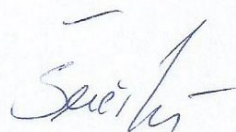


## Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č.121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 22. dubna 2016



Bc. Klára Ševčíková

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1 – České přiznání k dani z přidané hodnoty

Příloha č. 2 – Chorvatské přiznání k dani z přidané hodnoty

Příloha č. 3 – České souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty

Příloha č. 4 – Chorvatské souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty

Příloha č. 5 – České kontrolní hlášení

Příloha č. 6 – Chorvatský přehled dodávek v režimu přenesení daňové povinnosti